BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

BOR BIULETYN

NR 12
ROK I

GRUDZIEŃ WARSZAWA 1950

TREŚĆ NUMERU:

Oddając do rąk Czytelników ostatni numer naszego wydawnictwa roku 1950, Redakcja zwraca się z apelem o nadsyłanie wypowiedzi, zawierających ocenę poruszanych zagadnień oraz życzenia odnośnie tematyki przyszłych numerów, ponieważ na podstawie tego rodzaju wypowiedzi Redakcja będzie w stanie nawiązać bardziej ścisły kontakt z Czytelnikami oraz usprawnić wypełnianie zadań na pismo nasze nałożonych.

Pożądane jest, ażeby nadsyłane wypowiedzi, które prosimy kierować pod adresem: Warszawa, ul. Mazowiecka 11 — Redakcja Biuletynu BOR, uwzględniały następujące sprawy:

1. Braki naszego pisma i możliwości ich usunięcia.

2. Rodzaj materiałów najbardziej pomocny w Waszej pracy zawodowej.

3. Rodzaj materiałów i tematyka, którą należy Waszym zdaniem uwzględnić w planie wydawnictwa.

4. Nowe działy, które winny być Waszym zdaniem wprowadzone do wydawnictwa.

5. Możliwość Waszej współpracy z Redakcją.

Prosimy również o jednoczesne podanie swego zawodu, wykształcenia, miejsca pracy oraz ewentualnie adresu, imienia i nazwiska.

TYLKO DO UŻYTKU WEWNĘTRZNEGO

BIULETYN

BIURA ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

ROK I WARSZAWA - GRUDZIEŃ 1950 NR 12

M. SŁAWIKOWSKI

Zamknięcie ksiąg rachunkowych za rok 1950

Jedną z cech przedsiębiorstwa, działającego na zasadach rozrachunku gospodarczego, jest prowadzenie samodzielnej rachunkowości i sporządzanie samodzielnych bilansów.

Jeżeli zadaniem rachunkowości jest, poprzez zapisy operacji gospodarczych, kontrolować ruch środków w przedsiębiorstwie i przebieg procesu reprodukcji we wszelkich jego fazach, to bilans jako syntetyczne ujęcie tych operacji łącznie z wszystkimi dodatkowymi sprawozdaniami — mają przede wszystkim dostarczyć odpowiedzi na następujące pytania:

1. jak przebiegało wykonanie zadań planowych,
2. czy przedsiębiorstwo efektywnie wykorzystało przydzielone mu środki trwałe i obrotowe,
3. czy dbało o ich zachowanie i planowe uzupełnienie oraz ujawnienie i wykorzystanie rezerw,
4. jakie są rozmiary akumulacji,
5. jak przedsiębiorstwo wywiązało się z rozliczeń z budżetem Państwa.

Odpowiedzi na powyższe pytania dostarczyć może wyłącznie bilans sporządzony na realnych i prawidłowych podstawach i powiązane z tym bilansem organicznie pozostałe elementy składowe sprawozdania.

W przedmowie do swej książki pt. „Zasady sporządzania bilansu prof. A. A. Afanasjew pisze: „Sporządzenie realnego bilansu przestało być problemem w ZSRR. Socjalistyczny system gospodarczy stworzył dla księgowości wszystkie warunki sporządzania bilansu, odzwierciedlającego prawidłowo reprodukcję środków w przedsiębiorstwie. Zaciemnianie i fałszowanie bilansów — zjawisko w warunkach kapitalistycznych typowe — jest całkowicie obce ekonomice radzieckiej".*)

Stanowić to powinno bodziec dla kierowników naszego aparatu finansowego, dla całej rzeszy księgowych — by w oparciu o doświadczenia, organizację i wzory księgowości radzieckiej — stworzyć najlepsze warunki kierowania gospodarką przedsiębiorstw uspołecznionych na podstawie realnych wskaźników wynikających z rachunkowości.

Jeżeli klasa robotnicza wypowiedziała walkę marnotrawstwu, wysunęła zagadnienie przestarzałych norm produkcyjnych, stara się skutecznie przyśpieszyć rotację środków obrotowych i uzyskać ponadplanową akumulację — to nakłada to na księgowych obowiązek przyśpieszenia terminów sporządzania sprawozdań i bilansów miesięcznych, kwartalnych i rocznych, urealnienia ich treści — aby mogły być podstawą prawidłowego wnioskowania na przyszłość i oceny osiągnięć gospodarczych załóg poszczególnych przedsiębiorstw.

Na czym polega realność bilansu?

Przede wszystkim na tym, aby przydzielone przedsiębiorstwu środki trwałe i obrotowe były ujęte w bilansie w rzeczywistej wartości, opartej z jednej strony na sumiennej inwentaryzacji, z drugiej zaś na prawidłowej wycenie, by rozliczenie kosztów nastąpiło, po uprzednim sporządzeniu odpowiednich dokumentów, dotyczących zamykanego okresu i zaksięgowaniu ich na właściwe konta przed sporządzeniem bilansu i zamknięciem ksiąg rachunkowych.

Reasumując stwierdzamy, że realność bilansu zależy w głównej mierze od trzech podstawowych czynników:

1. prawidłowej inwentaryzacji,
2. prawidłowego rozliczenia i rozgraniczenia kosztów,
3. właściwej wyceny poszczególnych składników majątkowych.

Tematem dalszych uwag będzie głównie zagadnienie wyceny poszczególnych składników majątkowych w świetle tez do projektowanego Zarządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad sporządzania sprawozdań przedsiębiorstw za rok 1950, które to zarządzenie będzie wkrótce opublikowane w Monitorze Polskim.

Uwagi nasze poświęcone będą przede wszystkim państwowym przedsiębiorstwom przemysłowym i handlowym na rozrachunku gospodarczym, prowadzącym rachunkowość w oparciu o jednolite plany kont, ogłoszone jako instrukcje Przewodniczącego Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego 1F i 6F w roku 1949.

Środki trwałe

Uczestnictwo w procesach produkcyjnych powoduje stopniowe zużycie środków pracy, a więc w szerokim tego słowa znaczeniu narzędzi przy pomocy których oddziaływujemy na

*) Tłumaczenie polskie J. Kałużny — Polskie Wydawnictwa Gospodarcze — W-wa, 1950.

przedmioty pracy — celem przetworzenia ich i przystosowania do potrzeb.

Środki (narzędzia) pracy nie zmieniają swej formy w toku procesu produkcyjnego i pozostają w sferze produkcji do czasu całkowitego zużycia. Środki pracy nie wchodzą do produktu w swej naturalnej postaci, przenoszą nań tylko część swej wartości w zależności od stopnia zużycia. W rachunkowości znajduje to swój wyraz w odpisach na umorzenie i w odpowiednim korygowaniu wartości początkowej środków pracy. Według przyjętej w JPK klasyfikacji w skład środków trwałych wchodzą następujące składniki:

Budynki, zabudowania i budowle specjalne,
Maszyny,
Urządzenia techniczne,
Środki transportowe,
Przyrządy,
Ruchomości, wyposażenia i opakowania.

Zgodnie z tym co było powiedziane, wyżej wymienione składniki wejdą do bilansu w wartości początkowej, pomniejszonej o dotychczasowe odpisy na zużycie. Aby uzyskać zgodność wartości tych składników przyjętych do bilansu z kontami księgowości (podgrup 000, 001, 070, 071) — należy posłużyć się przejściowym kontem zbiorczym. Przejmie ono z jednej strony saldo podgrup 000, 001 z drugiej zaś strony saldo podgrup 070, 071. Saldo konta przejściowego wejdzie do bilansu rocznego dając wartość składników majątkowych, pomniejszoną o odpisy na zużycie.

Do składników majątkowych objętych klasyfikacją JPK nie zaliczyliśmy: „Placów, gruntów i terenów".

Placów, gruntów i terenów jako wartości, które nie podlegają reprodukcji — nie ma potrzeby wykazywać wartościowo w bilansach. Stąd też projekt zarządzenia przewiduje wyksięgowanie z ksiąg rachunkowych tych wartości, łącznie z terenami leśnymi i wodnymi, a także nadaniami górniczymi. Spowoduje to w konsekwencji odpowiednie zmniejszenie funduszu własnego. W przypadkach gdy przedsiębiorstwa eksploatowały tereny (kamieniołomy, wszelkiego rodzaju kopalnie) i równocześnie przeprowadzały odpisy na ich zużycie, wówczas odpowiednie odpisy podlegać będą wyksięgowaniu na zwiększenie funduszu własnego.

Usunięcie z ksiąg rachunkowych, a w konsekwencji i z bilansu wartości placów, gruntów i terenów nie dotyczy oczywiście wszelkich nakładów inwestycyjnych na nich poczynionych, jak: nawierzchnie, melioracje, osuszanie, nawadnianie itp., które to inwestycje podlegają zaliczeniu do środków trwałych i umarzane są na zasadach ogólnie przyjętych. Przepisy o wyksięgowaniu z bilansów wartości placów, gruntów i terenów nie będą dotyczyć central spółdzielczo - państwowych oraz przedsiębiorstw zorganizowanych w formie spółek prawa handlowego z udziałem majątkowym Skarbu Państwa.

Jednym z ważniejszych problemów, który dotychczas nie znalazł właściwego rozwiązania, to normy odpisów na zużycie poszczególnych narzędzi pracy. Prawidłowe i szybkie rozwiązanie tego zagadnienia dyktuje konieczność zabezpieczenia właściwych rozmiarów akumulacji funduszu amortyzacyjnego, zapewniającego reprodukcję środków pracy (narzędzi) w chwili ich całkowitego zużycia.

Do czasu wypracowania technicznych norm zużycia dla poszczególnych branż należy posługiwać się normami ustalonymi w § 15 Rozp. Min. Skarbu z dnia 1 grudnia 1946 r. w sprawie wykonania Dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 27 z 1947 r.).

Niemniej jednak projekt zarządzenia przewiduje możliwość stosowania w przypadkach specjalnych odmiennych norm zużycia — jeśli normy takie ustalone zostały przez właściwe ministerstwa. Nie należy jednak korygować wartości tych składników środków trwałych, które zostały już całkowicie zamortyzowane — aczkolwiek, jako fizycznie nie zużyte, pozostają nadal w eksploatacji. Natomiast przeprowadzać się będzie w tym przypadku odpisy na zużycie w ciężar nakładów klasy 4, a na dobro funduszu amortyzacyjnego w klasie 1 (wygospodarowane środki podlegają odprowadzeniu na zasadach ogólnych).

Pamiętać również należy, że odpisy na zużycie przeprowadza się także od składników środków trwałych nabytych lub wytworzonych w ciągu 1950 roku, począwszy od następnego miesiąca po ich oddaniu do użytku.

Prawidłowa wycena i wykazanie w bilansie nakładów inwestycyjnych oraz nakładów na kapitalne remonty, przy prowadzeniu robót sposobem gospodarczym, zależeć będzie od właściwego rozliczenia kosztów i rozgraniczenia nakładów eksploatacyjnych od inwestycyjnych. Ze względu na podstawowe zasady prawidłowego rachunku kosztów i na odrębne źródła finansowania, przerzucanie kosztów eksploatacyjnych na inwestycje lub na odwrót, stanowi naruszenie dyscypliny finansowej, zniekształca wykonanie zadań planowych przedsiębiorstwa, tak w zakresie kosztów własnych jak i akumulacji. Główni (starsi) księgowi powinni położyć specjalny nacisk na prawidłowe rozwiązanie powyższego zagadnienia, przyjmując zasadę—że bilans musi wykazywać rzeczywistą wartość rozliczonych nakładów na inwestycje i kapitalne remonty rozpoczęte, odnoszące się do danego roku.

Inwestycje i kapitalne remonty ukończone przyjmuje się do bilansu w wysokości nakładów, uwidocznionych na kontach zakończonych robót kapitalnych (grupa 04); rozliczenia finansowe i kompensację sald z kontami finansowa-

nia robót kapitalnych przeprowadzi się w księgach rachunkowych roku 1950 po zatwierdzeniu bilansu.

Rozrachunki z tytułu środków otrzymanych i oddanych

Zgodnie z ustalonymi w JPK zasadami, na kontach grup „Środki oddane i Środki otrzymane" — rejestruje się wyłącznie efektywne przelewy środków oddanych bądź otrzymanych, których odpływ lub dopływ (poza podatkiem dochodowym), uzależniony jest od stanu pokrycia funduszami własnymi normatywu środków obrotowych, tj. środków niezbędnych dla wykonania bez przeszkód programu produkcyjnego danego przedsiębiorstwa. Konsekwencją tej zasady będzie umieszczenie w bilansie konkretnych sald na kontach omawianych podgrup, wyrażających wyłącznie przelewy bankowe, dotyczące roku 1950.

Zgodnie z tym co powiedziano, różnicę między przypadającym do odprowadzenia w r. 1950 podatkiem dochodowym, obliczonym w myśl obowiązujących przepisów, a faktycznie dokonanymi przelewami, zarejestruje się wyłącznie na kontach pozabilansowych, jako środki do odprowadzenia lub środki oddane w nadmiarze.

Z konta „Przelewy podatku dochodowego" (051) należy wyksięgować na zmniejszenie funduszu własnego, wszelkie przelewy podatku dochodowego, dotyczące lat ubiegłych 1949, 1948 itd. jeśli miały one miejsce w roku 1950 — tak, że ostatecznie w bilansie wykazana będzie wyłącznie suma przelewów na podatek dochodowy za rok 1950.

Saldo bowiem tego konta oraz saldo konta: „Wynik działalności przedsiębiorstwa", przechodzą do ksiąg rachunkowych roku przyszłego i ulegają rozwiązaniu po zatwierdzeniu bilansu. Natomiast salda debetowe pozostałych kont gr. „Środków oddanych" oraz salda kredytowe kont gr. „Środków otrzymanych", podlegają przeksięgowaniu na konta zmniejszenia lub zwiększenia funduszu własnego w księgach roku 1950 po zatwierdzeniu bilansu. Powyższa zasada dotyczyć będzie również podgrup „Zwiększenie funduszu własnego" i „Zmniejszenia funduszu własnego".

Środki pieniężne, kredyty, rozrachunki

Obowiązujący system finansowy wyklucza możliwość wzajemnego udzielania kredytów przez przedsiębiorstwa państwowe. Przedsiębiorstwo na rozrachunku gospodarczym wyposażone jest przez Państwo w środki trwałe i obrotowe w rozmiarach, zabezpieczających wykonanie programu produkcyjnego, a w przypadku dodatkowego zapotrzebowania na środki obrotowe, np. na zapasy ponadnormatywne otrzymuje odpowiedni kredyt bankowy.

Konsekwentna realizacja tych założeń winna znaleźć właściwy wyraz w bilansie w wysokości sald na kontach odbiorców i dostawców. Jeśli pozycje te w bilansach urastają do znacznych rozmiarów, to wniosek stąd, że istnieją zahamowania w terminowej likwidacji wzajemnych rozrachunków. Wśród licznych przyczyn takiego stanu rzeczy niepoślednią rolę odgrywa brak dostatecznego zainteresowania księgowych przebiegiem likwidacji rozrachunków bieżących i ich wzajemnym uzgadnianiem z kontrahentami. Bilans powinien przejąć w zasadzie tylko salda uzgodnione między stronami — w wyjątkowych przypadkach, kiedy do dnia zakończenia prac bilansowych, nie osiągnięto wzajemnego uzgodnienia sald — dopuszcza się możliwość wprowadzenia do bilansu sum, wynikających z bieżących zapisów księgowości, uznawanych przez przedsiębiorstwo za słuszne. Istnieje natomiast obowiązek bezwarunkowego uzgodnienia rozliczeń wewnętrzno-branżowych pod rygorem zdyskwalifikowania bilansu, jako nieprawidłowo sporządzonego — co wykluczy możliwość zatwierdzenia go przez jednostkę nadrzędną. Należności sporne tzn. takie, których zapłaty odmawia kontrahent wobec np. zakwestionowania faktury w trybie ustalonym właściwymi przepisami, wykazuje się w bilansie w pełnej wysokości; odpisanie na straty (przez klasę 2) może nastąpić dopiero po odrzuceniu pretensji przez sąd lub arbitraż.

Z reguły podlegają spisaniu na wyniki te zobowiązania lub należności, w stosunku do których do dnia bilansowego nastąpiło przedawnienie, tzn. upłynęły terminy, określone we właściwych przepisach prawa.

Rezerwy i fundusze

Rezerwy tworzą przedsiębiorstwa wyłącznie drogą obciążenia nakładów, fundusze natomiast mogą powstawać zarówno przez obciążenie nakładów, jak też z dotacji z różnych źródeł, względnie z innych operacji finansowych, np. przez rozwiązanie nagromadzonych, a nie zużytkowanych rezerw.

Tworzenie rezerw w ciężar nakładów jest w przedsiębiorstwach uspołecznionych uzasadnione koniecznością zabezpieczenia przedsiębiorstw przed tego rodzaju stratami, prawdopodobieństwo powstania których istnieje np. rezerwa na nakłady, wynikające z udzielenia gwarancji za jakość wyrobów oraz rezerwa na szkody przemysłowe.

Fundusze mają charakter znacznie szerszy i powszechny; tworzenie ich wynika z zasad obowiązującego systemu finansowego i podyktowane jest koniecznością zapewnienia przedsiębiorstwu własnych środków na pewne określone cele np. fundusz załogi, fundusz akcji socjalnej, fundusz na kapitalne remonty ze środków limitowanych i nielimitowanych.

Ponieważ równocześnie z księgowym utworzeniem rezerw lub funduszu (z wyjątkiem funduszu zakładowego), przedsiębiorstwo ma obowiązek wydzielenia ze swych środków obrotowych, równowartości pieniężnej i przelania jej na specjalne rachunki bankowe, przeto przy

sporządzaniu bilansu, należy doprowadzić do zgodności sald kredytowych na kontach funduszów i rezerw z saldami debetowymi specjalnych rachunków bankowych.

W żadnym przypadku nie może wystąpić w bilansie saldo debetowe na kontach funduszów i rezerw. Gdyby np. koszty wykonywanych robót gwarancyjnych nie znalazły pokrycia w utworzonej rezerwie, to w tej części należy je przenieść na straty nadzwyczajne.

Rozliczenia dotyczące preliminarzy wydatków, finansowanych ze środków Funduszu Akcji Socjalnej oraz Funduszu Nagród i Prac Zleconych, powinny być w zasadzie przeprowadzone do dnia 31 grudnia 1950 r.; ewentualne zobowiązania z tych tytułów nie pokryte do dnia 31 grudnia mogą być wykazane w bilansie tylko w tym przypadku, gdy znajdowały pokrycie we właściwych budżetach roku 1950.

W terminie do 31 stycznia 1951 r. musi nastąpić rozliczenie gospodarki funduszami Akcji Socjalnej oraz Nagród i Prac Zleconych, przy czym niewykorzystane środki będą podlegały odprowadzeniu na dochód budżetu Państwa za pośrednictwem nadrzędnych jednostek, administrujących funduszami scentralizowanymi.

Materiały, towary, wyroby, produkcja w toku

Wycena środków obrotowych, ewidencjonowanych w klasie 3 i 8, uregulowana została zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 23 września 1950 roku w sprawie inwentaryzacji oraz prac przygotowawczych do zamknięć rachunkowych (Monitor Polski Nr A—108, poz. 1358). W myśl przepisów cytowanego zarządzenia wycena materiałów podstawowych, pomocniczych, paliwa, opakowań bezzwrotnych, części zapasowych maszyn i urządzeń oparta będzie na cennikach, obowiązujących w roku 1950, z uwzględnieniem przeliczeń, wynikających ze zmiany systemu pieniężnego.

Zapasy produkcji własnej, jak to: wyroby gotowe, półfabrykaty typowe, wyroby półgotowe, produkcja w toku oraz roboty odpłatne wyceni się według faktycznych kosztów wytworzenia, a w razie niemożności skalkulowania tychże — wedle technicznie udokumentowanej wartości szacunkowej.

Różnice w stosunku do tej wyceny, jakie powstaną w związku z wprowadzeniem z dniem 1 stycznia 1951 r. na zarządzenie władz nowych cenników, będą ustalone i księgowane po wprowadzeniu bilansu otwarcia w księgach 1951 roku z odniesieniem na zwiększenie lub zmniejszenie funduszu własnego.

Przedsiębiorstwa handlowe: hurtownie i składnice, które w roku 1951 ewidencjonować będą pewne towary w cenie detalicznej zamiast jak dotychczas w cenie hurtowej, będą musiały dokonać przeliczenia w dniu bilansowym tych zapasów towarowych — na cenę detaliczną, zaewidencjonować pełną marżę handlową (dotychczasowa marża hurtowa i detaliczna względnie jeszcze i składnica) oraz przeprowadzą odpowiednie przeksięgowania w ramach klasy 3.

Wzory sprawozdawcze

W uwagach wstępnych stwierdziliśmy, że zasadniczym celem sprawozdania finansowego jest dostarczenie danych, umożliwiających kontrolę wykonania zadań planowych. Nie spełni tego celu bilans oraz rachunek wyników, nawet gdy zawierają bardzo znaczny materiał liczbowy. Stąd konieczność podbudowy zarówno bilansu jak i rachunku wyników, dodatkowymi załącznikami, rozszerzającymi wartość poznawczą i analityczną sprawozdania.

Na roczne sprawozdanie przedsiębiorstwa przemysłowego (przemysł kluczowy) za r. 1950 składać się będą:

1. Bilans z 3 załącznikami
   a) zestawienie środków trwałych oraz umorzeń wartości środków trwałych,
   b) zestawienie analityczne zmian funduszu własnego,
   c) zestawienie analityczne środków trwałych, funduszów własnych oraz pokrycia normatywów.
2. Rachunek wyników z 4 załącznikami
   a) porównawczy rachunek wyników,
   b) sprawozdanie z wykonania planu nakładów i kosztów,
   c) sprawozdanie z obniżenia kosztów w stosunku do 1949 r.,
   d) zestawienie zbiorcze niedoborów i nadwyżek odpisanych na klasę 2.
3. Sprawozdanie z wykonania planu przyśpieszenia obiegu środków trwałych.
4. Sprawozdanie z gospodarki funduszami scentralizowanymi.
5. Sprawozdanie z gospodarki funduszem zakładowym.
6. Zestawienie zbiorcze niedoborów i nadwyżek zapasów na dzień 31.XII.1950 r.

Na zakończenie trzeba dodać, że celem uproszczenia do minimum techniki formalnego zamykania ksiąg rachunkowych, omawiane zarządzenie zezwala na sporządzenie bilansu i rachunku wyników w sposób pozaksięgowy tzn. bez konieczności zamykania poszczególnych kont: kontem „Bilans zamknięcia" lub kontem „Rachunek wyników" — konta te znosi się. Zamknięcie kont księgowości głównej nastąpi po zatwierdzeniu bilansu, przez wpisanie uzgodnionych sald, podsumowanie i podkreślenie, bez przeprowadzenia tych operacji przez dziennik.

Zmiany systemu finansowego — spowodują konieczność zmian w obowiązujących planach kont oraz wzorach sprawozdawczych — wobec czego nieuniknione będzie dostosowanie **bilansu otwarcia** do nowego układu. Operacja ta będzie dokonana przez księgowe przekształcenie bilansu otwarcia przy pomocy dwóch kont pomocniczych: „Bilans otwarcia — aktywa do przekształcenia" i „Bilans otwarcia — pasywa do przekształcenia".

J. KUNTZE

Fundusze własne i stałe pasywa*)

STAŁE PASYWA

1. Terminologia

Nie przywiązując większego znaczenia do kwestii terminologii wszędzie tam, gdzie powstaje tylko różnica poglądów przy wyborze z wielu proponowanych terminów — terminu najodpowiedniejszego dla pewnego określonego pojęcia czy zjawiska, wspomnieć wypada, że na marginesie omawianego zagadnienia toczy się właśnie dyskusja tego rodzaju pomiędzy zwolennikami określenia „stałe zobowiązania" a zwolennikami określenia „stałe pasywa".

Pierwsi przeciwni są określaniu mianem stałych pasywów jednego ze źródeł finansowych, którego trwałość jest problematyczna. Twierdzą przy tym, że zarówno fundusz statutowy jak i inne fundusze są w pewnym sensie stałymi pasywami, zatem określenie to nie tylko nic nie wyjaśnia, lecz nawet ukrywa pochodzenie środków.

Drudzy natomiast dowodzą, że pod pojęciem „zobowiązanie", z księgowego punktu widzenia, rozumieć należy saldo figurujące po stronie „Ma" konta osobowego. Każde zobowiązanie istnieje tak długo, dopóki nie zostanie zlikwidowane zapisem dokonanym w ciężar danego konta. W myśl zasad systemu finansowego wzajemne finansowanie przedsiębiorstw pomiędzy sobą jest niedozwolone, zatem zobowiązanie winno być w określonym, obowiązującymi przepisami, terminie (zazwyczaj nader krótkim) — spłacone. Zobowiązanie spłacone przestaje być zobowiązaniem, przeto nie można mówić o stałych zobowiązaniach, ponieważ po pierwsze z pojęciem zobowiązania łączy się indywidualny charakter rozliczenia pomiędzy osobami, a po drugie — system finansowy gospodarki planowej wyraźnie wymaga natychmiastowej spłaty rozliczeń powstających pomiędzy przedsiębiorstwami, instytucjami itp.

Natomiast pojęcie „pasywów" używane dla określenia kredytowych sald kont wchodzących do bilansu zamknięcia jest terminem odpowiedniejszym o tyle, że łączy się z pojęciem zespołów sald kredytowych o jednorodnym lub zbliżonym charakterze.

Wniosek 1. Uznając wagę argumentów obu stron biorących udział w dyskusji terminologicznej i zgadzając się z nimi w znacznej mierze, wyciągnąć możemy wniosek, że istnieją dwa określenia jednego pojęcia, ale nie ma ani jednego dobrego.

2. Istota stałych pasywów

Jeżeli zgadzamy się z poglądem, że stałe zobowiązania (stałe w sensie trwałego utrzymywania się) nie istnieją, spróbujmy rozpatrzeć, czy możliwe jest, aby istniały stałe pasywa, czyli pewne zespoły trwałych zobowiązań, odgrywające rolę analogiczną do funduszu statutowego, a więc finansujące środki obrotowe przedsiębiorstw?

Wyjaśnienie tego zjawiska opiera się z jednej strony na dużej częstotliwości powstawania zobowiązań w przedsiębiorstwie, z drugiej zaś strony — na, ograniczonej czynnikami natury czysto technicznej, sprawności ich regulowania.

Innymi słowy, mechanizm uruchamiający omawiane źródło finansowe polega na tym, że konkretne zobowiązanie istnieje przez czas jakiś i przed swym wygaśnięciem (wskutek spłaty) zostaje zastąpione przez nowe (inne) zobowiązanie.

Jeżeli częstotliwość powstawania zobowiązań jest dostatecznie duża tzn., jeżeli mamy do czynienia z substytucją zobowiązań w odstępach czasu krótszych od okresów czasu, jakie dzielą moment ich powstawania od momentu spłaty, wówczas obserwować można stałe doprowadzanie środków obrotowych do przedsiębiorstwa. Jest przy tym rzeczą obojętną, czy zobowiązania konstytuujące stałe pasywa figurują na kontach, czy też nie zostały jeszcze zaksięgowane. Istnieją one w rzeczywistości i zmaterializowały się w produkcji, w zapasach, a więc w środkach obrotowych przedsiębiorstwa, zatem stanowią efektywne źródło finansowe.

Słuszne jest, że do niedawna samorzutny proces finansowania przedsiębiorstw stałymi zobowiązaniami ujęty zostaje coraz wszechstronniej dyscypliną finansową[1]).

Wniosek 2. Stałe pasywa są źródłem finansowym, powstającym na skutek dużej częstotliwości powstawania zobowiązań — większej od szybkości ich spłaty.

3. Przeciętny czy najniższy poziom zobowiązań

Przy ustalaniu sumy stałych pasywów w przedsiębiorstwie powstaje często nieporozumienie na tle przyjęcia za podstawę najniższego lub przeciętnego poziomu poszczególnych grup zobowiązań. Nie spotyka się na ogół koncepcji przyjmowania do wyliczeń poziomu najwyższego.

Na usprawiedliwienie błędów rachunku, opartego na poziomie przeciętnym stałych pasywów, przytoczyć można tylko to, że sztuczne podwyższenie ich wielkości ma kompensować pominięcie w obliczeniach szeregu rodzajów zobowiązań o mniejszym znaczeniu (ale nieznanych rozmiarach). Źródłem finansowym

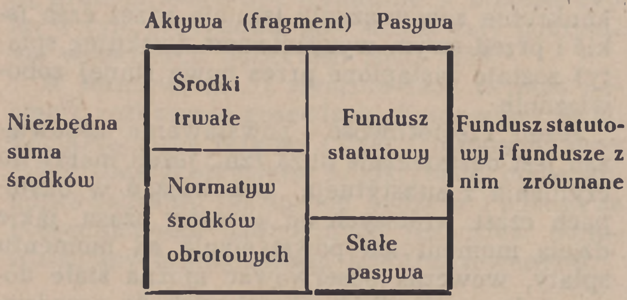
*) dokończenie z Nr 9

[1]) Ostatnio ujęty został również w planach finansowych na r. 1951.

trwałym jest tylko ta suma pasywów, która w ciągu całego okresu sprawozdawczego, a więc w każdym dowolnie wybranym momencie (a nie tylko w konwencjonalnie przyjętych momentach sprawozdawczych) jest finansowo czynna, czyli równoważy odpowiednią sumę środków obrotowych w aktywach.

Przedsiębiorstwo w zasadzie[2]) dla wykonania planu zostaje zaopatrzone w niezbędnie potrzebną sumę środków trwałych i obrotowych, przy czym środki te sfinansowane być winny funduszem statutowym i stałymi pasywami.

Jeżeli struktura finansowa przedsiębiorstwa kształtuje się według zasad wyżej podanych (co można graficznie przedstawić w sposób następujący):



to posiada ono pełną teoretyczną możliwość wykonania zadania planowego (przy założeniu warunków upraszczających).

Zastanówmy się, jaki wpływ na tę prawidłową strukturę finansową wywrze ustalenie stałych pasywów na poziomie przeciętnego stanu zobowiązań?

W takim przypadku musi w ciągu okresu nastąpić spadek poziomu zobowiązań. Spadek ten pociągnie za sobą pozbawienie przedsiębiorstwa takiej samej sumy środków obrotowych. Jeżeli suma środków obrotowych ustalona została w sposób prawidłowy (a zatem nie jest nadmierna), to przedsiębiorstwo zostaje pozbawione możliwości wykonania zadania planowego bez pomocy źródeł finansowych karnych (np. kredyt przeterminowany) względnie nielegalnych (zobowiązania wobec osób trzecich).

Jeżeli natomiast przyjmujemy, jako uzupełniające źródło finansowe, minimalny poziom stałych pasywów i równoważymy go z niezbędną ilością środków, wówczas uzyskujemy pewność, że w toku realizacji swych zadań planowych przedsiębiorstwo nie zostanie zmuszone do oddania niezbędnie potrzebnych środków obrotowych, określonych w planie pod względem wartościowym sumą normatywów.

Z drugiej strony przedsiębiorstwu odebrana zostaje skutecznie nadmierna swoboda finansowa, ponieważ ruchomą część zobowiązań, czyli cała ta reszta, jaka pozostaje po potrąceniu od globalnej sumy zobowiązań ich poziomu minimalnego, a więc tzw. stałych pasywów — nie może być, bez obawy narażenia przedsiębiorstwa na trudności finansowe, wiązana w jakichkolwiek środkach obrotowych poza środkami płatniczymi.

Wniosek 3. Nie należy brać do obliczenia sumy stałych pasywów przeciętnego poziomu zobowiązań, bowiem odbiera się w ten sposób przedsiębiorstwom niezbędne środki. Stałe pasywa wyznaczane są najniższym poziomem zobowiązań.

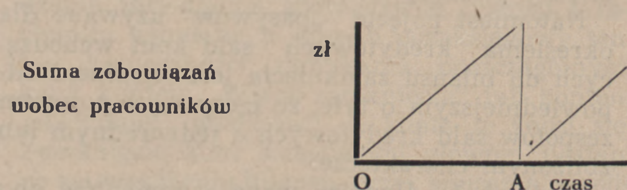
4. Konwencje księgowo-sprawozdawcze a stałe pasywa

Jeżeli zanalizujemy krytycznie obowiązujące zasady księgowania z przyjętego teoretycznego punktu widzenia, to dojdziemy do wniosku, że poza jedynym momentem, jakim jest dzień, na który sporządza się sprawozdanie rachunkowe, w którym to dniu zbliżamy się najbardziej do rzeczywistości — stan zapisów książkowych zupełnie nie odpowiada stanowi faktycznemu, z uwagi na przyjęte terminy zapisywania w księgach całego szeregu zaszłości (umorzenie, robocizna, zużycie materiałów itp.).

Dlatego w rozważaniach naszych odrzucić musimy zapisy książkowe jako ukrywające rzeczywistość.

Jako przykład weźmy proces powstawania zobowiązań wobec pracowników umysłowych płatnych miesięcznie.

Jeżeli przyjęta jest płatność pensji z góry (tj. dnia pierwszego każdego miesiąca za dany miesiąc) — wówczas zagadnienie zobowiązań przedsiębiorstwa wobec pracowników w ogóle nie istnieje. Natomiast w przypadku płatności z dołu (tj. każdego ostatniego dnia miesiąca za dany miesiąc) — obserwujemy, poczynając od pierwszego dnia miesiąca, stopniowe narastanie zobowiązań wobec pracowników. Proces ten w pewnym uproszczeniu zilustrować można w układzie osi współrzędnych w sposób następujący:



O — pierwszy dzień miesiąca
A — ostatni dzień miesiaca

Ponieważ przyjęliśmy w toku rozumowania, że stałymi pasywami może być tylko minimalny stan pewnej grupy zobowiązań — konsekwentnie stwierdzić musimy, że pensje płatne z dołu (ostatniego dnia miesiąca) nie powodują powstawania stałych pasywów. W dniu wypłaty salda zobowiązań wobec pracowników z tytułu wynagrodzenia za pracę zostają całkowicie zlikwidowane.

[2]) Abstrahujemy dla uproszczenia od specjalnych i sezonowych zapasów, które w żadnym stopniu nie wpływają na dalszy tok rozumowania.

Jeżeli jednak bodaj o jeden dzień opóźnimy termin efektywnej wypłaty poborów (tj. każdego pierwszego za miesiąc ubiegły) — wówczas stałe pasywa kształtować się będą na poziomie jednodniowego wynagrodzenia pracowników.

Poniżej tego minimum zobowiązania wobec pracowników (przy zachowaniu jednodniowego opóźnienia wypłat) nigdy nie spadną, bowiem w dniu pierwszym nastąpi wprawdzie spłata przeważającej części zobowiązań (pow stałych na przestrzeni ubiegłego miesiąca), w dniu tym jednak powstaną nowe zobowiązania z tytułu jednego przepracowanego dnia pracy. Zobowiązania te spłacone zostaną dopiero w miesiącu następnym.

Jasne jest, że dnia drugiego i dni następnych zobowiązania wobec pracowników będą wykazywać dalszą progresję.

Całe wyżej przytoczone rozumowanie opiera się na założeniu, że czas opóźnienia wypłaty miesięcznej nie podlega zmianom w kolejnych miesiącach okresu badanego. Ponieważ w praktyce dążymy do zmniejszania okresu tego opóźnienia, do obliczeń wprowadzić należy zawsze najkrótszy czas opóźnienia wypłaty.

Wniosek 4. Sprawozdanie rachunkowe nie jest źródłem danych liczbowych, na podstawie których można ustalić poziom stałych pasywów z absolutną dokładnością.

5. Baza stałych pasywów

Mówiąc o stałych pasywach popełnia się częsty błąd (którego celowo nie eliminowaliśmy z naszych dotychczasowych rozważań), polegający na tym, że kryterium sprawozdawczej klasyfikacji zobowiązań według ich rodzajów przesłania często ich finansową rolę w przedsiębiorstwie.

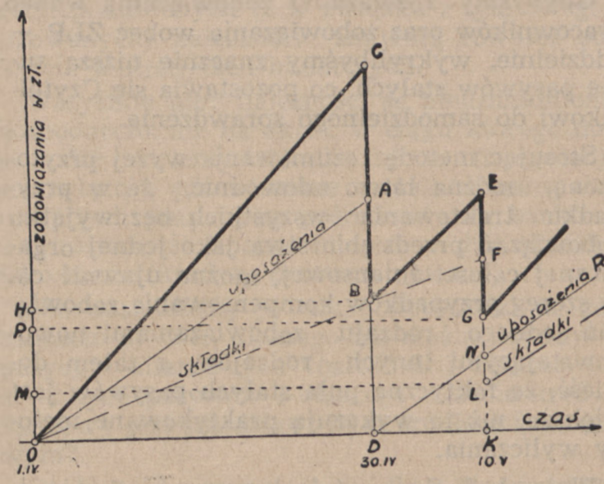
Innymi słowy, staramy się określać stałe pasywa jako sumę luźnych, wyliczanych rodzajowo grup zobowiązań.

Otóż, jeżeli w obrębie jednego i tego samego rodzaju zobowiązań, zastępowanie jednego (pojedynczego) zobowiązania przez następne jest mechanizmem, który uruchamia stałe pasywa jako źródło finansowe przedsiębiorstwa, dlaczego pragniemy ograniczać tę substancję zobowiązań do każdej z grup rodzajowych z osobna?

Ten błąd powoduje eliminację tej części stałych pasywów, jaka funkcjonuje efektywnie na skutek międzyrodzajowej substytucji zobowiązań.

Dla wyjaśnienia rozpatrzmy krótki uproszczony przykład, przedstawiony w formie graficznej, dla 2 rodzajów zobowiązań:

a) funduszu płac pracowników płatnych miesięcznie z dołu bez opóźnień (ostatniego dnia miesiąca za dany miesiąc) oraz
b) składek ubezpieczeniowych za wszystkich pracowników.



Oznaczenia:

Linia ciągła cienka = zobowiązania wobec pracowników.

Linia przerywana = zobowiązania z tytułu składek ubezpieczeniowych.

Linie kropkowane służą celom wyznaczenia odpowiednich wielkości na osiach rzędnych i odciętych.

Linia ciągła gruba = suma w. w. 2 rodzajów zobowiązań.

Poczynając od dnia 1.4. zaczynają wzrastać indywidualne zobowiązania wobec pracowników (wg prostej OA); równocześnie narastają przypadające na powyższą sumę składki ubezpieczeń społecznych (wg prostej OB). Łączne zobowiązania przedsiębiorstwa rosną wg prostej OC.

Dnia 30.4. następuje wypłata poborów i w dniu tym poziom wszystkich zobowiązań spada do poziomu wyznaczonego zobowiązaniami wobec ZLP.

Poczynając od 1.5. zobowiązania wobec pracowników znów wzrastają (wg prostej DR), dając w sumie ze składkami ubezpieczeniowymi wzrastającymi nieprzerwanie wg prostej BF (pokrywającej się z prostą OB) łączną sumę zobowiązań kształtującą się wg prostej BE.

Punkty N, F i E odpowiadają odnośnym saldom zobowiązań powstałym do dnia 10.5. Zakładamy, że w dniu 10.5. następuje spłata składek ubezpieczeniowych, dotyczących kwietnia (tylko część zobowiązania wobec ZLP). Nie następuje natomiast wypłata poborów za 10 dni maja i przypadających na nie składek. Zobowiązania spadają i kształtują się w końcu dn. 10.5. na poziomach wyznaczonych odpowiednio punktami: L, N i G.

Jeżeli założymy, że:

KN (prac.) + KF (glob. skł.) — DB (składki IV) =KG, a KG < DB = OH, wówczas suma stałych pasywów równa jest OP[3]).

[3]) Rozważania niniejsze przeprowadzone są teoretycznie; dlatego nie zwraca się uwagi na przyjęte terminy księgowania zaciemniające obraz zagadnienia, a nie zmieniające jego istoty.

Gdybyśmy rozważali[4]) zobowiązania wobec pracowników oraz zobowiązania wobec ZLP — oddzielnie, wykrylibyśmy znacznie niższą sumę pasywów stałych, co pozostawia się Czytelnikowi do samodzielnego sprawdzenia.

Stosując metodę rozumowania wyżej przytoczoną, można łatwo udowodnić, że w przypadku traktowania wszystkich bez wyjątku zobowiązań przedsiębiorstwa jako jednej organicznej całości finansowej, można ujawnić cały szereg przypadków kompensowania zobowiązań jednego rodzaju zobowiązaniami nowopowstającymi innych rodzajów, a zatem dowieść, że faktyczna pula stałych pasywów jest większa, niż to wykazują praktykowane metody wyliczania.

Wniosek 5. Sumą stałych pasywów jest najniższy stan wszystkich zobowiązań, jaki zaistniał w ciągu okresu sprawozdawczego, nie zaś suma powstająca z dodania najniższego poziomu poszczególnych rodzajów zobowiązań z osobna.

6. Ustalenie stałych zobowiązań na podstawie sprawozdań rachunkowych dla celów praktycznych

W świetle dotychczasowych rozważań nie trudno wyciągnąć wniosek, że potencjalną zdolność zakwalifikowania się do puli stałych pasywów mają zobowiązania każdego rodzaju, o ile tylko powstają w odstępach czasu dostatecznie krótkich, aby skumulowane ich elementy nie znikały z dowolnie częstotliwych bilansów.

Stąd praktyka zajmuje się tymi tylko rodzajami zobowiązań, których rozmiary wywierają istotny wpływ na finansowanie przedsiębiorstw.

Ze względu na rozpowszechniony szeroko miesięczny okres płatności wielu zobowiązań, okres — pokrywający się ponadto z okresem sprawozdawczym, obserwować można wzrost zobowiązań w czasie około ostatniego i pierwszego dnia miesiąca, a spadek ich w ciągu miesiąca.

Bazę pasywów stałych o znaczeniu praktycznym stanowią zobowiązania z tytułu dostaw materiałów, towarów, usług, energii i to zarówno fakturowanych bez opóźnień, jak też, a raczej przede wszystkim — fakturowanych z opóźnieniem, następnie zobowiązania wobec pracowników z tytułu poborów za czas dzielący moment efektywnej wypłaty od ostatniego dnia okresu objętego listą płacy oraz przypadające na tę zaległą sumę poborów ubezpieczenia społeczne za pracowników, dochody pobrane z góry, które w istocie rzeczy są zobowiązaniami wobec odbiorców, księgowanymi w sposób szczególny. W pewnych przypadkach zaliczyć tu należy również pewną część czystego zysku przedsiębiorstwa.

Inne zobowiązania bądź to mają charakter zawinionych przez przedsiębiorstwo przekroczeń finansowych, bądź to mają znaczenie branżowe, bądź też wreszcie odgrywają znikomą rolę w finansowaniu przedsiębiorstwa.

Wyliczenie dla celów praktycznych sumy stałych pasywów w pewnym okresie czasu, na podstawie sprawozdań rachunkowych za ten okres, nie powinno obecnie sprawiać trudności merytorycznych: jeżeli podsumujemy w kolejnych (co najmniej dekadowych) sprawozdaniach rachunkowych salda kredytowe grup: 13, 14, 15, 16, 17 częściowo pewne elementy rezerw z grupy 18 i grupy 19 oraz ewentualnie nadwyżkę zysku z konta 089 nad saldami Dt grupy 05, jeżeli następnie dodamy do każdej z powyższych sum odpowiadającą jej — niewykazywaną w sprawozdaniach rachunkowych część rzeczywistego zadłużenia przedsiębiorstwa (chodzi tu o zobowiązania, które zgodnie z przyjętymi zasadami nie podlegają księgowaniu, a zatem nie będą objęte żadnym z badanych sprawozdań, jak np. zobowiązania z tytułu wynagrodzenia za pracę — patrz punkt i wniosek Nr 4), a na koniec spośród szeregu ustalonych w powyższy sposób wielkości, wybierzemy najmniejszą, to będzie ona w przybliżeniu odpowiadać stałym pasywom istniejącym w badanym okresie.

Obliczenie to można uznać za wystarczająco dokładne dla potrzeb praktycznych, zwrócić jednak należy uwagę na dwa założenia, które łatwo można wprowadzić do rozważań teoretycznych, natomiast trudno zrealizować praktycznie. Pierwsze z nich polega na uchwyceniu istniejących rozbieżności pomiędzy stanem zobowiązań figurującym w sprawozdaniu a ich stanem rzeczywistym (wyższym), drugie — polega na sporządzaniu co 10 dni sprawozdania netto i to na przestrzeni co najmniej jednego kwartału. Założenie to jest nam niezbędnie potrzebne, ponieważ miesięczne okresy sprawozdań rachunkowych pokrywają się z przyjętymi zwyczajowo okresami płatności wielu zobowiązań (miesięcznymi), wskutek czego obarczone zostają podobną porcją błędu: wahający się poziom zobowiązań przyjmujemy do wyliczeń zawsze w tej samej fazie.

Przyjęcie jednak powyższych dwu trudnych do wykonania postulatów również nie zapewni nam absolutnej ścisłości obliczenia, ponieważ podana wyżej metoda nie uwzględnia wahań stałych pasywów spowodowanych różnymi rozmiarami zadań planowych, w kolejnych odcinkach czasu, a powodowanych:

a) rozwojem naszej gospodarki, stałym wzrostem zadań planowych i przekraczaniem ich przez przedsiębiorstwa przodujące,

[4]) Zwraca się uwagę, że tylko dla uproszczenia wykresu przyjęto w odniesieniu do pierwszych dni kwietnia, że nie istniało żadne zobowązanie wobec ZLP, co na przeprowadzony dowód nie wywiera wpływu.

b) sezonowością, która może wpływać w pewnych gałęziach produkcji, względnie obrotu towarowego, na kształtowanie zadań planowych.

Metoda ta nie uwzględnia ponadto rozróżnienia pomiędzy robotami kapitalnymi, wykonywanymi systemem zleceniowym, pozostałymi robotami kapitalnymi oraz działalnością eksploatacyjną przedsiębiorstw.

Wydaje się wskazane oddzielne ujmowanie zobowiązań, a co za tym idzie — stałych pasywów powstających w związku z każdym z wymienionych wyżej zakresów działalności.

Wniosek 6. Obliczenia sumy stałych pasywów na podstawie sprawozdań rachunkowych są obarczone błędami wskutek:

a) rozbieżności pomiędzy rzeczywistym a wykazywanym w sprawozdaniach stanem zadłużenia,

b) zbiegu miesięcznego okresu sprawozdawczego z tą samą fazą wahań zobowiązań,

c) wzrostu zadań planowych, ich wahań w związku z sezonowością,

d) łącznego traktowania stałych pasywów, związanych ze wszystkimi zakresami działalności przedsiębiorstw.

Błędy te wywierają istotny wpływ na dokładność obliczeń.

7. Rozliczenia czynne czy „stałe aktywa" Ich źródła finansowe

Jednym z najpospolitszych błędów, spotykanych w toku rozważań na temat stałych pasywów, jest skłonność do kojarzenia ich, a następnie kompensowania z analogicznymi pozycjami rozliczeń czynnych.

Odruch ten tłumaczyć można pewnym podobieństwem zewnętrznej formy księgowej omawianych pozycji bilansowych, nie sposób jednak przejść nad nim do porządku dziennego wobec jawnej kolizji, w jaką wprowadza on nasze rozważania w stosunku do podstawowych zasad systemu finansowego, który w drodze szeregu uchwał KERM wszechstronnie i jasno zakazał finansowania przedsiębiorstw pomiędzy sobą, wskazując nawet technikę realizacji tego postulatu (inkaso bankowe faktur).

Z całym przeto naciskiem stwierdzić należy, że kompensowanie należności i zobowiązań doprowadzić może do całkowitego sparaliżowania podstawowych założeń finansowych gospodarki planowej.

Wszystkie należności, przewidziane w obowiązujących przepisach finansowych jako gospodarczo uzasadnione[5]), mają ściśle określone własne źródła finansowe, a mianowicie:

a) faktury złożone do inkasa,

b) zaliczkowanie skupu,

c) operacje handlu zagranicznego,

są finansowane z obrotowych kredytów bankowych. Nieliczne przypadki innych gospodarczo uzasadnionych (a w związku z tym zalegalizowanych) należności znajdują również pokrycie w kredytach bankowych.

Wszystkie inne należności są nieuzasadnione gospodarczo, ale na okres, w ciągu którego doskonalić będziemy technikę inkasa (i regulacji zobowiązań), przewidziane zostało sfinansowanie i tych pozycyj za pośrednictwem banków, z tą różnicą, że finansowanie to można określić jako karne (kredyty przeterminowane).

Nie udzieliliśmy jednak odpowiedzi na zasadnicze pytanie, dlaczego nie można czynnych pozycyj bilansowych (należności) finansować ze stałych pasywów i dlaczego właśnie kredyt bankowy jest ich ustawowym źródłem finansowym?

Otóż stałe pasywa są źródłem finansowym odznaczającym się bardzo małą elastycznością; są w małym stopniu zależne od zainteresowanego przedsiębiorstwa, a w jeszcze mniejszym od banku kontrolującego działalność operacyjną tego przedsiębiorstwa.

Innymi słowy stanowią one źródło finansowe bardziej lub mniej obfite, ale trudne do bezpośredniego, bieżącego kontrolowania.

Należności natomiast są zbiorem pozycyj aktywnych o bardzo szybkiej częstotliwości powstawania, co pociąga za sobą konieczność stałej, bieżącej kontroli i selekcji z punktu widzenia ich gospodarczego uzasadnienia, jeżeli pragniemy zachować czystość finansową przedsiębiorstwa, tj. nie ułatwiać mu finansowania innych jednostek gospodarczych. Wśród masy stale powstających nowych należności mogą wyrastać należności niepożądane, szkodliwe z punktu widzenia gospodarczego. Dlatego zamiast górnego limitu dla należności, który przedsiębiorstwo mogłoby wykorzystać **sprzecznie z intencją systemu finansowego** przedsiębiorstwo otrzymuje przywilej każdorazowego sfinansowania swych aktywnych rozliczeń finansowych, ale nie w ramach ryczałtu udzielonego raz na okres (ryczałtem takim byłyby stałe pasywa), lecz indywidualnie dla każdej uzasadnionej gospodarczo pozycji.

Ten indywidualny tryb kontroli należności w przedsiębiorstwie jest wyrazem racjonalnego, czynnego ustosunkowania się do postulatu ich likwidacji. Decyzja w zakresie sfinansowania należności, odebrana przedsiębiorstwu, przechodzi do jednostki specjalnie w tym celu powołanej: do banku. Przedsiębiorstwo nie korzysta w całej pełni z górnych granic odpowiedniego źródła finansowego, a tylko z niezbędnie potrzebnej jego części.

Kompensowanie stałych pasywów i należności oraz kontrolowanie ewentualnej różnicy byłoby równie bezskuteczne, jak kontrola salda kasy (a nie obrotów) w ramach zasad obrotu bezgotówkowego.

Nie traktując przytoczonego niżej spostrzeżenia jako argumentu przemawiającego przeciwko finansowaniu należności stałymi pasywami,

[5]) Uchwała KERM z dn. 12.5.1950 r.

przytaczamy je jako wymowną ilustrację tych błędów, jakie pociąga za sobą fałszywe założenie: o ile w stałych pasywach zaliczamy jako źródło finansowe najniższy poziom zobowiązań, o tyle w należnościach należałoby uwzględnić ich poziom najwyższy, a zatem przewidzieć również dla tego najwyższego poziomu źródło finansowe. Zakładając, że należności, przeciętnie biorąc, przewyższają zobowiązania w przedsiębiorstwach — stałe pasywa są źródłem absolutnie niewystarczającym dla sfinansowania należności i należałoby ustalić dodatkowe źródło finansowe dla pokrycia tej nadwyżki.

Wniosek 7. Stałe pasywa nie mogą w żadnym wypadku podlegać kompensowaniu z sumą należności. Zarówno w planach finansowych jak w sprawozdaniach i ich analizie przeciwstawiać je należy wyłącznie normatywom. Źródłem finansowym dla należności uzasadnionych gospodarczo są obrotowe kredyty bankowe, dla innych należności — kredyt preterminowany.

8. Stałe pasywa w planach finansowych

Obliczenia stałych pasywów sporządzane w planie finansowym muszą być oparte na całym szeregu przesłanek, z których część, jak np. skracanie cyklu inkasa bankowego faktur, kształtowana jest wprawdzie planowo, ale odgórnie, część, jak np. dostawy niefakturowane, wypływa z braku sprawności pewnych przedsiębiorstw w zakresie finansowym, a część wreszcie pozostaje w zasięgu wpływów przedsiębiorstwa planującego, ale jest odcinkiem walki z brakiem sprawności własnej (np. zaległości z tytułu poborów pracowniczych).

Przedmiotem usilnych starań władz finansowych Państwa jest stopniowe ograniczanie tego stanu rzeczy, aż do całkowitej likwidacji włącznie. Zadanie takie, na przestrzeni jednego roku nie jest możliwe do zrealizowania. Dlatego w naszych obliczeniach planowych stajemy wobec trudności ujęcia w konkretne liczby zamierzonego zakresu usprawnień zarówno wewnętrznych jak i zewnętrznych. Zadanie to jest tym trudniejsze, że na obecnym etapie nasze planowanie finansowe nie obejmuje jeszcze elementów należności i zobowiązań w formie skonkretyzowanej w postaci specjalnego planu.

Nie jest to oczywiście powodem dość poważnym, aby pomijać planowanie stałych pasywów.

Należy natomiast zdać sobie sprawę z tego, że planowanie stałych pasywów na zbyt wysokim poziomie będzie wywierało w ciągu okresu operacyjnego stały nacisk na przedsiębiorstwo w kierunku egzekwowania zaplanowanych źródeł finansowych i to aż do limitów planu (patrz rysunek Nr 1), przy jednoczesnym zahamowaniu usprawnień wewnętrznych (bowiem tylko na tym odcinku skoncentrować się może wpływ przedsiębiorstwa), a w pewnych przypadkach nawet powyżej planu, co znakomicie ułatwia kierownikom przedsiębiorstw znajomość stałego miesięcznego okresu sprawozdawczego; znając terminy sprawozdawcze wydaje się w pewnych granicach możliwe utrzymywanie zobowiązań w przedsiębiorstwie na poziomie ponadplanowym w ciągu okresu i spłata ich przed dniem, na który sporządzane jest sprawozdanie rachunkowe.

Jak pogodzić przyjęte w planie na rok 1951 zasady planowania stałych pasywów z wyprowadzonymi w sposób teoretyczny zasadami ustalania stałych pasywów na podstawie sprawozdań?

Przyjęte we wzorze P—42f („Planowane pasywa stałe stanowiące pokrycie normatywów środków obrotowych") zobowiązania składają się z następujących pozycyj:

1. zaległe pobory pracownicze,
2. zaległe ubezpieczenia społeczne (w częściowej swej wysokości, dotyczącej tylko zaległych poborów),
3. nieopłacone, fakturowane dostawy surowców i materiałów z zewnątrz przedsiębiorstwa,
4. rozliczenia międzyokresowe bierne (stan przeciętny).

Zgodnie z tym, co udowodniliśmy, stałe pasywa są najniższym rzeczywistym stanem całości zobowiązań wszelkich rodzajów. Gdybyśmy jednak do obliczeń planowych włączyli wszystkie zobowiązania, to narazilibyśmy na trudności finansowe między innymi:

a) wszystkie przedsiębiorstwa pracujące w specjalnych warunkach (sezonowość, specjalny charakter dostaw, jak np. dostawy pochodzenia zagranicznego itp.),

b) przedsiębiorstwa, których plan wykazuje stałą zwyżkę zadań (takie przedsiębiorstwa napotykałyby na trudności finansowe w ciągu pierwszej połowy każdego kwartału).

c) przedsiębiorstwa, w których występowałyby jakiekolwiek zakłócenia natury finansowej w toku wykonywania zadań planowych, nawet gdyby zakłócenia te nie były zawinione.

Teoretyczna wielkość stałych pasywów jest ostateczną górną granicą, której wliczenie do pokrycia normatywu nie wydaje się godne zalecenia. Tworzenie pewnych racjonalnych rezerw (których w żadnym wypadku nie należy utożsamiać z rezerwami zbędnymi, utajonymi itp., zwalniającymi rytm rozwojowy) jest cechą każdej przezornej działalności gospodarczej.

W konkretnym przypadku planu na rok 1951 przyjęty został przeciętny stan rozliczeń międzyokresowych biernych, który odpowiednio podwyższa realną wielkość stałych pasywów. W tym samym kierunku działa eliminacja środków płatniczych z zakresu środków normowanych. Posunięcia te doprowadzą do dalszego ograniczenia nadmiernej swobody finansowej w przedsiębiorstwie.

Można poddawać dyskusji fakt pominięcia w planie stałych pasywów — zobowiązań z tytu-

łu dostaw niefakturowanych, co jednak uzasadnione jest do pewnego stopnia sposobem podejścia do zagadnienia planu. Nie wydawało się wskazane usankcjonowanie przez plan na rok 1951 nieprawidłowości, a tym bardziej przejawów jawnie sprzecznych z obowiązującymi przepisami finansowymi.

Przyjęte w planie stałych pasywów na r. 1951 rodzaje zobowiązań wybrane są przy uwzględnieniu ich znaczenia w finansowaniu przedsiębiorstw. Wybór ten jest krokiem naprzód w zakresie akcji zwalniania nadmiernych zapasów środków obrotowych, jednocześnie zaś jest próbą opartą o dotychczasowe doświadczenia praktyczne.

Wniosek 8. Stałe pasywa stanowią instrument działania, którym posługiwać się należy nader ostrożnie, stwarzać bowiem można przy jego zbyt rygorystycznym zastosowaniu zachętę w kierunku obniżania sprawności finansowej.

Z drugiej strony przypomnieć należy, że znany nam jest drugi równolegle oddziaływujący sposób regulowania ilości środków obrotowych w przedsiębiorstwie, sposób, przy pomocy którego prowadzimy nieustającą akcję zwalniania nadmiaru środków z przedsiębiorstw. Sposobem tym jest właściwe ustalanie normatywów oparte nie na statystycznych danych, a na żywych zobowiązaniach załóg przedsiębiorstw.

WYTYCZNE–INFORMACJE–WYJAŚNIENIA BOR

Jednolity Plan Kont dla przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego na rok 1951

A. Tekst JPK

KLASA 0. KONTA ŚRODKÓW TRWAŁYCH, FUNDUSZÓW WŁASNYCH, SPRAWOZDAWCZE I POZABILANSOWE

00 — Środki trwałe

01 — Likwidacja środków trwałych

02 — Finansowanie inwestycji
- 020 — Finansowanie inwestycji limitowych
- 021 — Finansowanie inwestycji pozalimitowych

03 — Inwestycje
- 030 — Inwestycje rozpoczęte
- 031 — Inwestycje zakończone

04 — Remonty kapitalne

05 — Środki oddane
- 050 — Przelewy do budżetu nadwyżek środków obrotowych
- 051 — Przelewy do budżetu z zysku
  - 0510 — Przelewy do budżetu z zysku za rok ubiegły
  - 0511 — Przelewy do budżetu z zysku za rok bieżący

06 — Środki otrzymane
- 060 — Finansowanie z budżetu środków obrototowych
- 061 — Dotacja z budżetu na pokrycie planowej straty

07 — Umorzenie wartości środków trwałych

08 — Fundusze własne
- 080 — Fundusz statutowy
- 081 — Zwiększenia funduszu
- 082 — Zmniejszenia funduszu
- 089 — Wynik działalności przedsiębiorstwa.
  - 0890 — Wynik działalności przedsiębiorstwa za rok ubiegły
  - 0891 — Wynik działalności przedsiębiorstwa za rok bieżący

09 — Konta sprawozdawcze i pozabilansowe
- 098 — Bilans otwarcia
- 099 — Konta pozabilansowe

KLASA 1 — KONTA FINANSOWE

10 — Gotówka, czeki, weksle, papiery wartościowe
- 100 — Kasa
- 101 — Czeki obce
- 102 — Weksle obce
- 103 — Papiery wartościowe

11 — Rachunki bankowe
- 110 — Rachunek bankowy bieżący
  - 1100 — Rachunek bankowy operacyjny
  - 1102 — Rachunek bankowy zaliczek materiałowych
- 111 — Rachunki bankowe pomocnicze
  - 1110 — Rachunek czekowo-przelewowy PKO
- 112 — Rachunki bankowe specjalne
  - 1120 — Rachunek funduszów i rezerw
  - 1121 — Rachunek środków własnych na inwestycje
  - 1122 — Rachunek środków na kapitalne remonty
- 114 — Rachunek akredytyw
- 116 — Sumy pieniężne w drodze

12 — Kredyty bankowe
- 120 — Kredyt sezonowy na środki normowane
- 121 — Kredyt normatywny
- 122 — Kredyt inkasowy
  - 1220 — Kredyt inkasowy na należności fakturowe
- 125 — Kredyt przejściowy
  - 1250 — Kredyt przejściowy na wstępne finansowanie robót kapitalnych
  - 1251 — Kredyt przejściowy na inne cele

126 — Kredyt na roboty kapitalne
1260 — Kredyt na inwestycje
1261 — Kredyt na remonty kapitalne
127 — Kredyt przeterminowany

13 — Odbiorcy
130 — Zleceniodawcy — inwestorzy za faktury oddane do inkasa
131 — Zleceniodawcy — główni wykonawcy za faktury oddane do inkasa
132 — Odbiorcy za faktury oddane do inkasa
133 — Odbiorcy za faktury nieregulowane w trybie inkasa bankowego
138 — Zleceniodawcy za zaliczki na materiały
139 — Faktury do inkasa

14 — Dostawcy
140 — Dostawcy za faktury w inkasie
141 — Dostawcy za faktury nieregulowane w trybie inkasa bankowego
142 — Podwykonawcy za faktury w inkasie
143 — Podwykonawcy za zaliczki na materiały
147 — Dostawcy z tytułu własnych robót kapitalnych
148 — Zleceniobiorcy za zaliczki na własne inwestycje
149 — Dostawy niefakturowane

15 — Rozliczenia z tytułów publiczno-prawnych
150 — Rozliczenia z budżetem z tytułu podatków, danin i opłat
152 — Instytucje ubezpieczeń społecznych
153 — PZUW
154 — Inne

16 — Rozliczenia wewnętrzno-branżowe
160 — Rozliczenia między jednostkami nadrzędnymi a przedsiębiorstwami
161 — Rozliczenia między przedsiębiorstwami
162 — Rozliczenia między przedsiębiorstwami a zakładami
163 — Rozliczenia między zakładami

17 — Inne należności i zobowiązania
170 — Pracownicy za płace i świadczenia
171 — Pracownicy za zaliczki na płace i świadczenia
172 — Niepodjęte płace w depozycie
173 — Pracownicy za sumy do rozliczenia
174 — Inne należności i zobowiązania
176 — Należności sporne
177 — Rozliczenia z tytułu amortyzacji
178 — Rozliczenia z tytułu ubytków ponad normę i mank
1780 — Należności z tytułu ubytków ponad normę i mank zawinionych
1781 — Ubytki ponad normę i manka niezawinione

18 — Rezerwy i fundusze
186 — Fundusze specjalnego przeznaczenia
188 — Fundusze na roboty kapitalne
1881 — Fundusze na inwestycje ze środków własnych
1882 — Fundusz amortyzacyjny na kapitalne remonty
1883 — Inne fundusze na kapitalne remonty

19 — Rozliczenia międzyokresowe
190 — Rozliczenia wydatków i nakładów prostych
1900 — Urlopy
1901 — Deputaty
1903 — Energia obca
1904 — Usługi obce
1905 — Podatki, daniny, opłaty
1906 — Różne nakłady
1907 — Remonty kapitalne w obcych obiektach
191 — Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie
1911 — Nakłady na większe remonty bieżące
1912 — Nakłady związane z uruchomieniem nowej produkcji
1913 — Inne nakłady do rozliczenia
192 — Rozliczenia dochodów z góry pobranych
197 — Rozliczenia działalności pozazakładowej

KLASA 2 — KONTA STRAT I ZYSKÓW NADZWYCZAJNYCH ORAZ NAKŁADÓW I DOCHODÓW POZAZAKŁADOWYCH

20 — Straty nadzwyczajne
200 — Straty związane z uruchomieniem nowej produkcji
201 — Straty lat ubiegłych
202 — Przestoje nadzwyczajne
203 — Straty nadzwyczajne na materiałach i towarach
204 — Straty nadzwyczajne na wyrobach własnych
205 — Straty na innych składnikach majątku obrotowego

21 — Zyski nadzwyczajne
211 — Zyski lat ubiegłych
213 — Zyski nadzwyczajne na materiałach i towarach
214 — Zyski nadzwyczajne na wyrobach własnych
215 — Zyski na innych składnikach majątku obrotowego

22 — Nakłady działalności pozazakładowej

23 — Dochody działalności pozazakładowej

KLASA 3 — KONTA MATERIAŁÓW I TOWARÓW

30 — Zakup materiałów i towarów
300 — Materiały i towary w drodze
301 — Zakup
302 — Nakłady związane z zaopatrzeniem
3020 — Nakłady zaopatrzenia materiałowego
3021 — Różnice cen
3022 — Odchylenia od cen planowanych

31 — Materiały
310 — Materiały podstawowe
311 — Materiały pomocnicze

32 — Paliwo

33 — Opakowania
330 — Opakowania wysyłkowe zwrotne na składzie
331 — Opakowania wysyłkowe zwrotne w użytkowaniu
335 — Opakowania wysyłkowe bezzwrotne

34 — Części zapasowe maszyn i urządzeń
35 — Przedmioty nietrwałe
350 — Przedmioty nietrwałe na składzie
351 — Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu
36 — Towary
37 — Materiały i towary w przerobie obcym
38 — Inwentarz żywy

KLASA 4 — KONTA NAKŁADÓW DO ROZLICZENIA

40 — Zużycie materiałów
400 — Nakłady zaopatrzenia materiałowego
401 — Materiały
4010 — Materiały podstawowe
4011 — Materiały pomocnicze
402 — Paliwo
403 — Opakowania
404 — Części zapasowe maszyn i urządzeń
405 — Przedmioty nietrwałe
41 — Robocizna i świadczenia dla robotników
410 — Robocizna podstawowa
411 — Ruchoma część robocizny
412 — Dodatki
413 — Wynagrodzenia dodatkowe za prace w godzinach nadliczbowych w dni niedzielne i świąteczne
415 — Wynagrodzenia za urlopy i czas efektywnie nieprzepracowany
416 — Świadczenia socjalne
417 — Ubezpieczenia społeczne
418 — Prace zlecone
419 — Nagrody
4190 — Nagrody z tytułu współzawodnictwa
4191 — Inne nagrody
42 — Pensje i świadczenia dla pracowników umysłowych
420 — Pensja podstawowa
421 — Ruchoma część pensji
422 — Dodatki
423 — Wynagrodzenia za prace w godzinach nadliczbowych w dni niedzielne i świąteczne
425 — Wynagrodzenia za urlopy i czas efektywnie nieprzepracowany
426 — Świadczenia socjalne
427 — Ubezpieczenia społeczne
428 — Prace zlecone
429 — Nagrody
4290 — Nagrody z tytułu współzawodnictwa
4291 — Inne nagrody
43 — Energia nabyta
430 — Prąd
431 — Gaz
432 — Woda
433 — Para
434 — Sprężone powietrze
44 — Usługi obce
440 — Konserwacja
441 — Remonty
442 — Obróbka
443 — Transport i spedycja
445 — Sprzęt mechaniczny
449 — Inne niewymienione
45 — Podatki, daniny, opłaty, publiczne i ubezpieczenia rzeczowe
451 — Podatki i daniny
453 — Opłaty sądowe, arbitrażowe, administracyjne, skarbowe
454 — Ubezpieczenia rzeczowe
46 — Różne nakłady
460 — Czynsze i dzierżawy
461 — Delegacje służbowe i reprezentacje
462 — Opłaty telekomunikacyjne
463 — Propaganda, reklama, wystawy
464 — Książki i czasopisma
465 — Nakłady finansowe i opłaty bankowe
466 — Usprawnienia i wynalazczość
468 — Inne niewymienione
47 — Odpisy na amortyzację
470 — Odpisy na amortyzację
479 — Odpisy z tytułu remontów kapitalnych w obcych obiektach
48 — Kalkulowane nakłady wtórnie rozliczone
481 — Kalkulowane nakłady większych remontów bieżących
482 — Kalkulowane nakłady związane z uruchomieniem nowej produkcji
483 — Inne kalkulowane nakłady
49 — Nakłady przeniesione do rozliczenia

KLASA 7 — KONTA KOSZTÓW W UKŁADZIE KALKULACYJNYM

70 — Koszty produkcji podstawowej
700 — Produkcja budowlana
7000 — Materiały bezpośrednie
7001 — Robocizna bezpośrednia
7002 — Transport
7003 — Sprzęt mechaniczny
7004 — Ogólne koszty budowy
7005 — Koszty administracji
7009 — Przeniesienie kosztów
701 — Produkcja przemysłowa
7010 — Materiały bezpośrednie
7011 — Robocizna bezpośrednia
7012 — Specjalne koszty wytwarzania
7014 — Koszty wydziałowe
7015 — Koszty administracji
7019 — Przeniesienie kosztów
71 — Koszty produkcji pomocniczej
710 — Materiały bezpośrednie
711 — Robocizna bezpośrednia
712 — Specjalne koszty wytwarzania
714 — Koszty wydziałowe
715 — Koszty administracji
716 — Koszty produkcji pomocniczej
719 — Przeniesienie kosztów
72 — Koszty usług odpłatnych
726 — Koszty usług odpłatnych
729 — Przeniesienie kosztów
73 — Przestoje, demontaże, braki, roboty gwarancyjne
730 — Przestoje nadzwyczajne
733 — Demontaże i rozbiórki
734 — Braki nadzwyczajne
735 — Roboty w okresie gwarancyjnym
739 — Przeniesienie kosztów

74 — Koszty zbytu
740 — Koszty transportu i ekspedycji
749 — Przeniesienie kosztów

75 — Koszty robót kapitalnych
756 — Koszty robót kapitalnych
759 — Przeniesienie kosztów

76 — Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie
761 — Nakłady na większe remonty bieżące
762 — Nakłady związane z uruchomieniem nowej produkcji
763 — Inne nakłady do rozliczenia
769 — Przeniesienie nakładów

77 — Rozliczenie działalności pozazakładowej
774 — Rozliczenie działalności pozazakładowej
779 — Przeniesienie rozliczeń

79 — Wykonanie planu kosztów produkcji
790 — Produkcja podstawowa
791 — Produkcja pomocnicza
799 — Przeniesienie odchyleń
7990 — Produkcja podstawowa
7991 — Produkcja pomocnicza

KLASA 8 — KONTA WYROBÓW I ROBÓT W TOKU

80 — Wyroby produkcji podstawowej
800 — Wyroby gotowe produkcji przemysłowej
802 — Wyroby półgotowe produkcji przemysłowej
803 — Produkcja przemysłowa w toku
804 — Roboty w toku na budowach nie objęte fakturą
809 — Odchylenia od kosztów planowanych

81 — Wyroby produkcji pomocniczej
810 — Wyroby gotowe
812 — Wyroby półgotowe
813 — Produkcja w toku
819 — Odchylenia od kosztów planowanych

82 — Usługi odpłatne
820 — Zakończone
821 — Niezakończone

83 — Odpadki i braki

KLASA 9 — KONTA REALIZACJI

90 — Realizacja produkcji podstawowej
900 — Realizacja produkcji budowlanej
9000 — Realizacja
9005 — Podwykonawcy
9009 — Koszt własny realizacji
901 — Realizacja produkcji przemysłowej
9010 — Realizacja
9017 — Podatek obrotowy lub z operacji nietowarowych
9019 — Koszt własny realizacji

91 — Realizacja produkcji pomocniczej
910 — Realizacja wyrobów
917 — Podatek obrotowy lub z operacji nietowarowych
919 — Koszt własny realizacji

92 — Realizacja usług odpłatnych
920 — Usługi odpłatne
927 — Podatek z operacji nietowarowych
929 — Koszt własny realizacji

93 — Realizacja odpadków i braków
930 — Odpadki i braki
937 — Podatek obrotowy
939 — Koszt własny realizacji

95 — Realizacja robót kapitalnych
950 — Inwestycje
951 — Kapitalne remonty
955 — Koszt własny realizacji
9590 — Inwestycje
9591 — Kapitalne remonty

96 — Realizacja towarów
966 — Towary
969 — Koszt własny realizacji

99 — Przeksięgowania kosztów i nakładów
990 — Przestoje nadzwyczajne
993 — Demontaże i rozbiórki
994 — Braki nadzwyczajne
995 — Roboty gwarancyjne
996 — Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie
997 — Rozliczenie działalności pozazakładowej
998 — Inne przeksięgowania kosztów i nakładów.

B. Wyjaśnienia

KLASA 0

Klasa 0 przeznaczona jest do księgowego ujęcia
1. Środków trwałych w grupach:
   00 — „Środki trwałe",
   01 — „Likwidacja środków trwałych",
   07 — „Umorzenie wartości środków trwałych".
2. Nakładów inwestycyjnych oraz ich finansowania w grupach:
   02 — „Finansowanie inwestycji",
   03 — „Inwestycje".
3. Nakładów związanych z remontami kapitalnymi w grupie:
   04 — „Remonty kapitalne".
4. Środków oddanych i otrzymanych w grupach:
   05 — „Środki oddane",
   06 — „Środki otrzymane".
5. Funduszów własnych w grupie:
   08 — „Fundusze własne".
6. Zamknięć rachunkowych oraz sum pozabilansowych w grupie:
   09 — „Konta sprawozdawcze i pozabilansowe".

W **grupie 00** ewidencjonuje się środki trwałe, znajdujące się w dyspozycji przedsiębiorstwa. Wartość środków trwałych, figurująca w tej grupie, jest wartością brutto tych składników. Każda zmiana wartości środków trwałych posiada swe odbicie w funduszu własnym, toteż zapisowi w grupie 00 towarzyszy zawsze zapis w grupie 08 — „Fundusze własne".

Zmiany w wartościach środków trwałych mogą nastąpić przez:
a) przyjęcie wykonanych inwestycji do eksploatacji,
b) nieodpłatne przejęcie od innych przedsiębiorstw,
c) zużycie, zniszczenie, sprzedaż lub nieodpłatne oddanie innemu przedsiębiorstwu,
d) przeszacowanie.

ad a) — Z chwilą oddania do eksploatacji inwestycji wykonanej przez obce przedsiębiorstwo wykonawstwa inwestycyjnego czy też we własnym zakresie, obciąża się grupę 00 na dobro podgrupy 081 — „Zwiększenie funduszu" na podstawie dowodu — „Przyjęcie środków trwałych".

Przedmioty zakupione z funduszów inwestycyjnych należące do tzw. pierwszego wyposażenia nowych zakładów, jeżeli ze względu na swe właściwości winny być włączone do kategorii przedmiotów nietrwałych— nie podlegają zaliczeniu do środków trwałych. Przychód takich przedmiotów księguje się w ciężar grupy 35 — „Przedmioty nietrwałe" i na dobro podgrupy 081.

ad b) — nieodpłatne przejęcie środków trwałych od innych przedsiębiorstw powoduje następujące księgowanie:

Dt 00 — Ct 081 wg wartości inwentarzowej przejmowanego obiektu oraz Dt 082 — Ct 07 z tytułu przejętych wraz ze składnikami majątkowymi kwot umorzeniowych.

ad c) — księgowanie zmniejszenia wartości środków trwałych, spowodowane całkowitym zużyciem, zniszczeniem lub ewentualną sprzedażą obiektów majątku trwałego przebiega poprzez grupę 01 — „Likwidacja środków trwałych". Opis księgowań przedstawiony jest w wyjaśnieniach do tej grupy.

Księgowanie nieodpłatnego przekazania środków trwałych innemu przedsiębiorstwu ma następujący przebieg: uznaje się grupę 00 wartością inwentarzową oddanego przedmiotu majątkowego, obciążając podgrupę 082. Następnie obciąża się grupę 07 wartością umorzeń, dotyczącą danego składnika, uznając podgrupę 081.

ad d) — przeszacowanie, dokonywane na polecenie władz nadrzędnych powoduje obciążenie (lub uznanie) grupy 00 w korespondencji z podgrupą 081 lub 082 przy jednoczesnym ewentualnym obciążeniu lub uznaniu grupy 07 również w korespondencji z podgrupami 081, 082.

Grupa 00 dzieli się (ewent.) na dwie podgrupy:

000 — „Środki trwałe zakładowe",

001 — „Środki trwałe pozazakładowe".

W obrębie każdej podgrupy winien być dokonany, w ramach kartoteki analitycznej, podział na następujące rodzajowe zespoły środków trwałych:

1. budynki i zabudowania,
2. maszyny,
3. urządzenia techniczne,
4. środki transportowe,
5. przyrządy,
6. ruchomości i wyposażenie,
7. inwentarz żywy. *)

W grupie 00 nie należy rejestrować wartości placów, gruntów i terenów, które winny być ewidencjonowane wyłącznie ilościowo (np. 1 m² = 1 zł) i wykazane w uwagach uzupełniających do bilansu. Zasada ta nie dotyczy „uzbrojenia terenów" i „urządzeń terenowych", których wartość winna być ujęta w grupie 00.

Do inwentarza żywego zalicza się tylko sztuki hodowlane, natomiast inwentarz pociągowy wchodzi w skład środków transportowych.

Kartoteka szczegółowa środków trwałych winna umożliwić sporządzenie szczegółowego załącznika bilansowego, który podaje stan początkowy, zmiany w ciągu roku oraz stan końcowy tych środków.

W **grupie 01** dokonywane są zapisy, związane z likwidacją obiektów majątku trwałego na skutek ich zużycia, zniszczenia lub sprzedaży. Na debet grupy 01 w korespondencji z kredytem grupy 00 przenosi się wartość inwentarzową obiektu likwidowanego. Wartość umorzeń danego obiektu przenosi się z grupy 07 na kredyt grupy 01. Ponadto grupę 01 obciąża się kosztami poniesionymi przy likwidacji oraz uznaje za ewentualne przychody np. złom.

Ostateczny wynik likwidacji przenosi się na podgrupę 081 jako zwiększenie lub na podgrupę 082 jako zmniejszenie funduszu.

W **grupie 02** księguje się finansowanie inwestycji w zależności od ich rodzaju na następujących podgrupach:

020 — „Finansowanie inwestycji limitowych",

021 — „Finansowanie inwestycji pozalimitowych".

Inwestycje limitowane są to inwestycje włączone w zasadzie do planu inwestycyjnego w okresie jego sporządzania. Inwestycje pozalimitowe włączane są do planu inwestycyjnego jedynie w okresie jego realizacji. Bliższe określenia inwestycji pozalimitowych zawierać będą zarządzenia szczegółowe, wydane w tym zakresie przez Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów.

Podgrupę 020 uznaje się za dokonane przelewy środków pieniężnych na sfinansowanie inwestycji limitowych. Księgowanie przeciwstawne zależy od charakteru przelewu:

a) w wypadku bezpośredniego pokrycia faktury inwestycyjnej ze środków bezzwrotnych obciąża się konto dostawcy,
b) w razie refundacji ze środków bezzwrotnych wyłożonych na cele inwestycyjne środków obrotowych — bieżący rachunek bankowy,
c) w przypadku zaliczenia przez bank w ciężar środków bezzwrotnych odsetek i prowizji bankowych, związanych z działalnością inwestycyjną — podgrupa 030,
d) przy spłacie ze środków bezzwrotnych kredytów zaciągniętych na roboty kapitalne — odpowiednie konto w podgrupie 125 lub 126,
e) przy sfinansowaniu nakładów inwestycyjnych ze środków własnych — konto 1881.

Ewidencję przyznanych przedsiębiorstwu w państwowym planie inwestycyjnym środków bezzwrotnych, prowadzi się na kontach pozabilansowych w grupie 09.

Podgrupa 021 rejestruje finansowanie inwestycji pozalimitowych.

Inwestycje pozalimitowe mogą być finansowane wyłącznie ze środków własnych przedsiębiorstwa np.:

a) z dopuszczonych odnośnymi przepisami wpłat użytkowników przyszłych inwestycji,

---

*) tylko dla środków trwałych pozazakładowych (podgr. 001).

b) z zysków ponadplanowych, o ile przedsiębiorstwo uprawnione jest do wykorzystania takich zysków na sfinansowanie inwestycji pozalimitowych,

c) z innych środków, np.: przeznaczenie funduszu specjalnego na sfinansowanie inwestycji pozalimitowych itd.

Podgrupa 021 koresponduje po kredycie z debetem konta 1881 — „Fundusze na inwestycje ze środków własnych". Zapisowi temu towarzyszy księgowanie na Ct konta 1121 w korespondencji z kontami grupy 14, 03, podgr. 125, 126 lub kontem 1100 (patrz uwagi do podgr. 020).

Grupę 02 w końcu roku, po zatwierdzeniu bilansu, obciąża się w korespondencji z podgrupą 031 — „Inwestycje zakończone", kwotą sfinansowanych nakładów na inwestycje zakończone. Pozostałe po tym księgowaniu saldo, jako dotyczące nakładów na inwestycje w toku, przechodzi do ksiąg roku następnego.

Grupa 03 służy do ujęcia nakładów na inwestycje; dzieli się ona na dwie podgrupy:

030 — „Inwestycje rozpoczęte",
031 — „Inwestycje zakończone".

Podgrupa 030 obciążona jest wszystkimi nakładami poniesionymi w związku z przeprowadzonymi inwestycjami, łącznie z odsetkami bankowymi. Nadesłane faktury za roboty inwestycyjne, wykonane przez osoby trzecie, księgowane są w ciężar podgrupy 030 natychmiast po otrzymaniu faktury. Po jej sprawdzeniu, ewentualne zapisy poprawkowe wprowadza się na podstawie odpisu noty skierowanej do dostawcy.

Nakłady na inwestycje wykonane we własnym zakresie, wchodzą łącznie z innymi nakładami przedsiębiorstwa do klasy 4, skąd przechodzą na grupę 75, a następnie poprzez konta realizacji robót kapitalnych w klasie 9 (grupa 95) przechodzą na podgrupę 030. Koszt inwestycji zakończonej przenosi się z podgrupy 030 na ciężar podgrupy 031 — „Inwestycje zakończone".

Do podgrupy 030 winna być prowadzona kartoteka szczegółowa, która wykazywać ma nakłady dla każdej inwestycji z osobna.

Podgrupę 031 obciąża się na dobro podgrupy 030 kosztem zakończonych inwestycji. Po zatwierdzeniu bilansu podgrupę 031 uznaje się w ciężar podgrupy 020 względnie 021 do wysokości dotychczasowego finansowania inwestycji zakończonych.

Ewentualne saldo podgrupy 031 pozostałe po dokonaniu powyższego księgowania, wykazuje w bilansie rocznym zużycie środków obrotowych lub kredytów bankowych na sfinansowanie zakończonych inwestycji.

Kartotekę analityczną inwestycji zakończonych tworzy się z tych kont kartoteki szczegółowej podgrupy 030, które dotyczą inwestycji zakończonych.

Grupę 04 obciąża się w ciągu roku nakładami na remonty kapitalne w korespondencji z kontami dostawców (jeżeli kapitalny remont przeprowadza obce przedsiębiorstwo) lub z kontem 951 przy wykonywaniu kapitalnego remontu sposobem gospodarczym. Do nakładów na remonty zalicza się również, w korespondencji z kontem 1122 prowizje i opłaty bankowe, związane z remontami kapitalnymi.

Po zatwierdzeniu bilansu za okres roczny, sfinansowane ze środków na kapitalne remonty sumy nakładów na kapitalne remonty zakończone wyksięgowuje się z grupy 04 w ciężar konta 1882 i ewentualnie 1883 do wysokości stanu funduszów.

Równocześnie raz na rok, po zatwierdzeniu bilansu, dokonać należy księgowania związanego z korektą wartości wyremontowanych środków trwałych, przez obciążanie kont grupy 07 i uznanie podgrupy 081.

Korekta winna być dokonana w wysokości nakładów, związanych z kapitalnymi remontami. W wypadku zaś, gdy nakłady przewyższają kwotę dotychczasowego umorzenia — do wysokości tej kwoty.

Korektę, o której mowa, księguje się również w kartotece analitycznej środków trwałych.

W podgrupie 050 księguje się efektywne przelewy nadwyżek własnych środków obrotowych do Budżetu Państwa w korespondencji z kredytem konta 1100. Saldo konta 050, po zatwierdzeniu bilansu, podlega przeniesieniu na Dt podgrupy 082 (Zmniejszenie funduszu).

Podgrupa 051 rejestruje przelewy z tytułu przekazania do Budżetu Państwa przewidzianych zasadami systemu finansowego i planem finansowym części zysku. Dzieli się ona na następujące konta:

0510 — „Przelewy do budżetu z zysku za rok ubiegły",
0511 — „Przelewy do budżetu z zysku za rok bieżący".

Konto 0510 przejmuje na stronie Dt z bilansu otwarcia saldo konta 0511 będące odpowiednikiem przekazanych zaliczkowo w roku ubiegłym zysków na rzecz budżetu. Na Dt konta 0510 w korespondencji z kontem 1100 księgowane są również ewentualne przelewy uzupełniające zaliczkowe przelewy roku ubiegłego. Po zakończonym podziale zysku, którego wielkość została ostatecznie ustalona (bilans za rok ubiegły został zatwierdzony) saldo konta 0510 podlega przekazaniu na Dt konta 082.

Konto 0511 obciąża się w korespondencji z kontem 1100 równowartością dokonanych w ciągu roku przelewów zaliczkowych na poczet tej części zysku na rok bieżący, która przewidziana jest do przekazania na rzecz budżetu.

Roczne saldo konta 0511 wprowadza się na początku roku następnego na konto 0510.

Grupa 06 rejestruje w ciągu roku operacyjnego dotacje, otrzymane na powiększenie środków obrotowych.

Podzielona jest ona na następujące podgrupy:

060 — „Finansowanie z budżetu środków obrotowych",
061 — „Dotacja z budżetu na pokrycie planowej straty".

W podgrupie 060 księguje się po stronie Ct kwoty otrzymane z Budżetu Państwa na uzupełnienie lub powiększenie własnych środków obrotowych, w ciężar konta 1100.

Po zatwierdzeniu bilansu rocznego salda Ct podgrupy 060 przenosi się na podgrupę 081.

Podgrupa 061 prowadzona jest wyłącznie w przedsiębiorstwach planowo-deficytowych. Dotacje na pokrycie strat planowych księguje się po stronie Ct podgrupy 061 w korespondencji z operacyjnym rachunkiem bankowym przedsiębiorstwa (1100). W przypad-

ku otrzymania zaliczkowych dotacji na pokrycie planowych strat podgrupa 061 przejmuje z bilansu otwarcia saldo zaliczkowych dotacji otrzymanych w roku ubiegłym. Po ostatecznym uzyskaniu pokrycia ustalonej w zatwierdzonym bilansie straty, saldo konta 061 podlega przeniesieniu na konto 081.

Grupa 07 przeznaczona jest do księgowania kwot umorzeń, korygujących pierwotną wartość środków trwałych, wykazanych w grupie 00.

Grupę 07 uznaje się co miesiąc z tytułu umorzenia środków trwałych w korespondencji z podgrupą 082.

Wysokość odpisu ustala się na podstawie danych szczegółowych kartoteki majątku trwałego.

Niezależnie od wyżej omawianego księgowania umorzeń, korygujących wartość majątku trwałego, dokonuje się co miesiąc zapisu, związanego z zarachowaniem zużycia środków trwałych w ciężar nakładów w kl. 4 i na dobro podgrupy 177 — „Rozliczenia z tytułu amortyzacji".

Umorzenie ewidencjonowane w grupie 07 nie może przekraczać pierwotnej wartości środków trwałych, wykazanej w grupie 00.

Uznanie grupy 07 na ciężar podgrupy 082 może nastąpić również z tytułu umorzenia obiektów majątku trwałego, przejętych nieodpłatnie od innych przedsiębiorstw.

Grupę 07 obciąża się za umorzenie środków trwałych zlikwidowanych (Ma grupa 01) lub oddanych nieodpłatnie innym przedsiębiorstwom (Ma podgrupa 081), jak również za całkowity koszt zakończonego kapitalnego remontu (księgowanie raz na rok Ma podgrupa 081), jednakże tylko do wysokości dotychczasowego umorzenia.

Zadaniem **grupy 08** jest szczegółowa ewidencja zmian, zachodzących w zakresie funduszów wydzielonych przez Państwo do dyspozycji przedsiębiorstwa.

Grupa 08 dzieli się na następujące podgrupy:

080 — „Fundusz statutowy",
081 — „Zwiększenie funduszu",
082 — „Zmniejszenie funduszu",
089 — „Wynik działalności przedsiębiorstwa".

W podgrupie 080 księguje się na początku roku fundusz statutowy w wysokości, ustalonej bilansem zamknięcia roku poprzedniego. W ciągu roku w podgrupie 080 nie dokonuje się żadnych zapisów. Wszelkie zmiany funduszów własnych rejestrowane są w podgrupach 081 — „Zwiększenie funduszu" i 082 — „Zmniejszenie funduszu".

W końcu roku, po zatwierdzeniu bilansu, podgrupa 080 przejmuje:

po stronie Dt — zmniejszenie funduszu (Ct 082) i
po stronie Ct — zwiększenie funduszu (Dt 081).

Księgowania powyższe winny być przeprowadzone po uprzednim przeniesieniu sald podgrupy:

050 — „Przelewy do budżetu nadwyżek środków obrotowych" i
060 — „Finansowanie z budżetu środków obrotowych" oraz
0890 — Wynik działalności przedsiębiorstwa za rok ubiegły;

na podgrupy 082 i 081.

Podgrupę 081 — „Zwiększenie funduszu" — uznaje się

Lp.	Z tytułu:	W koresp.
1	przejęcia inwestycji do eksploatacji	00
2	kapitalnych remontów zakończonych	07
3	pierwszego wyposażenia nowych obiektów w przedmioty nietrwałe	35
4	nieodpłatnie przejętych składników majątku trwałego	00
5	umorzenia nieodpłatnie przekazanych innym przedsiębiorstwom składników majątku trwałego	07
6	ujawnienia przy inwentaryzacji składników majątku trwałego	00
7	różnic z przeszacowania składników majątku trwałego	00
	odnośnie przeszacowania umorzeń	07
8	nadwyżek osiągniętych przy likwidacji składników majątku trwałego	01
9	środków otrzymanych	060,061
10	przeniesienia środków trwałych niewłaściwie zaliczonych do środków obrotowych	00
11	przeniesienia środków obrotowych, niewłaściwie zaliczonych do środków trwałych	kl. 3
12	przeniesienia umorzeń składników wymienionych w pkcie 11	07
13	różnic z przeszacowania środków obrotowych, powyżej dotychczasowych wartości	kl. 3 i 8
14	czystego zysku	0890

Saldo podgrupy 081 — przenosi się po zatwierdzeniu bilansu do podgrupy 080 — „Fundusz statutowy".

Podgrupy 082 — „Zmniejszenie funduszu" — obciąża się

Lp.	Z tytułu:	W koresp. z Ct
1	nieodpłatnie oddanych składników majątku twałego	00
2	umorzenia nieodpłatnie przyjętych środków trwałych	07
3	różnic z przeszacowania majątku trwałego	00
	odnośnie przeszacowania umorzeń	07
4	niedoborów z likwidacji środków trwałych	01
5	środków oddanych	050, 0510
6	umorzenia wartości środków trwałych	07
7	umorzenia ujawnionych przy inwentaryzacji środków trwałych	07
8	różnic z przeszacowania środków obrotowych poniżej ich dotychczasowej wartości	kl. 3 i 8

Lp.	Z tytułu:	W koresp. z Ct
9	przeniesienia środków obrotowych niewłaściwie zaliczonych do środków trwałych	00
10	przeniesienia środków trwałych, niewłaściwie zaliczonych do środków obrotowych	kl. 3
11	przeniesienia umorzeń składników, wymienionych w pkcie 10	07
12	czystej straty	0890

Saldo podgrupy 082 — przenosi się po zatwierdzeniu bilansu do podgrupy 080 — „Fundusz statutowy".

Podgrupa 089 — „Wynik działalności przedsiębiorstwa" obejmuje konta:

0890 — „Wynik działalności przedsiębiorstwa za rok ubiegły ",

0891 — „Wynik działalności przedsiębiorstwa za rok bieżący".

Konto 0891 zbiera roczne salda kont klasy 2 i 9. Saldo tego konta wchodzi do bilansu rocznego jako zysk, względnie strata bilansowa za okres bieżący.

Na początku następnego okresu rocznego zysk, względnie strata bilansowa, za rok ubiegły przeniesiona zostaje w korespondencji z podgrupą 098 na konto 0890. Saldo konta 0890, wyobrażające zysk za rok ubiegły, podlega po dokonaniu podziału zysku likwidacji przez przeniesienie na podgrupę 081, wyobrażające zaś stratę — na podgrupę 082.

Grupa 09 dzieli się na następujące podgrupy:

098 — „Bilans otwarcia"

099 — „Konta pozabilansowe"

Podgrupa 098 — „Bilans otwarcia" funkcjonować może dwojako:

1 — jako pełny bilans otwarcia w przypadku, gdy w momencie otwarcia ksiąg salda wszystkich kont są uzgodnione

2 — jako „konto pozabilansowe" w przypadku, gdy w momencie otwarcia ksiąg uzgodnione są tylko niektóre salda (np.: salda kasy, banków).

Uzgodnione salda wprowadza się na odpowiednie konta w korespondencji z kontem 098. Dopuszczalne jest również otwarcie kont bez stosowania podgrupy 098.

Podgrupa 099 — „Konta pozabilansowe" obejmuje, w postaci przeciwstawnych kont ewidencyjnych, pozycje:

Bezzwrotne środki inwestycyjne

Środki trwałe dzierżawione

Środki trwałe w dzierżawie

Środki trwałe nieużytkowane

Wyroby w przerobie obcym

Materiały i towary postawione do dyspozycji

Akredytywy obce

Gwarancje, kaucje, zastawy itp.

KLASA 1

Klasa 1 przeznaczona jest do rachunkowego ujęcia.

a) finansowych składników środków obrotowych (grupa 10 i 11),

b) zobowiązań i należności (grupy 12, 13, 14, 15 i 17),

c) rozrachunków wewnętrzno - branżowych (grupa 16),

d) rezerw i funduszów (grupa 18),

e) rozliczeń międzyokresowych (grupa 19).

Grupa 10 służy do ewidencji gotówki, czeków, weksli i papierów wartościowych; podzielona jest na następujące podgrupy:

100 — „Kasa"

101 — „Czeki obce"

102 — „Weksle obce"

103 — „Papiery wartościowe".

Podgrupa 100 służy do ewidencji operacji gotówkowych przechodzących przez kasę przedsiębiorstwa. Jeżeli przedsiębiorstwo prowadzi oprócz kasy głównej 2—3 kasy pomocnicze, można dla kas tych założyć w księgowości głównej odrębne konta.

Jeżeli przedsiębiorstwo prowadzi więcej kas, co ma miejsce w większości przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego, a mianowicie w przedsiębiorstwach budowlano-montażowych (kasy awansowe na budowach), wówczas do konta 100 należy prowadzić kartotekę analityczną, która rejestrować będzie obroty poszczególnych kas.

Podgrupa 101. W podgrupie tej odbywa się księgowanie czeków otrzymanych od osób trzecich z zapisem przeciwstawnym na odpowiednim koncie osobowym, w momencie zaś realizacji czeków — z zapisem przeciwstawnym w podgrupie 100 lub koncie 1100.

Podgrupa 102 przeznaczona jest do ewidencji weksli obcych, znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorstwa.

W podgrupie 103 odbywają się księgowania, związane z papierami wartościowymi.

Grupa 11 służy do ujęcia wszystkich transakcji z bankami z tytułu operacji czynnych, przy czym księgowanie tych operacji odbywa się na podstawie dokumentów bankowych.

Grupa 11 dzieli się na następujące podgrupy:

110 — „Rachunek bankowy bieżący"

111 — „Rachunki bankowe pomocnicze"

112 — „Rachunki bankowe specjalne"

114 — „Rachunek akredytyw"

116 — „Sumy pieniężne w drodze".

Podgrupa 110 przeznaczona jest do księgowania operacji bankowych związanych z działalnością zasadniczą i pozazakładową przedsiębiorstwa. Podzielona jest na dwa konta:

1100 — „Rachunek bankowy operacyjny"

1102 — „Rachunek bankowy zaliczek materiałowych".

Konto 1100 służy do rejestrowania wpływów i wypłat związanych z działalnością przedsiębiorstwa, poza wpływami zaliczek zleceniodawców na materiały oraz wypłat z tytułu tych zaliczek.

Konto 1102 rejestruje wpływy z tytułu zaliczek, otrzymanych przez przedsiębiorstwa wykonawstwa inwestycyjnego od inwestora na zakup niezbędnego zapasu materiałów podstawowych na określoną budowę. Konto to obciąża się za efektywnie przelane zaliczki w korespondencji z kredytem podgrupy 138 — „Zleceniodawcy za zaliczki na materiały".

Zaliczki materiałowe mogą być wykorzystywane przez przedsiębiorstwo — głównego wykonawcę w dwóch celach:

1. na zakup materiałów, przeznaczonych na budowę, na którą otrzymano zaliczkę,
2. na zaliczkę dla podwykonawców, wykonujących dla głównego wykonawcy część zleconych mu przez inwestora robót.

Podwykonawca może użyć otrzymaną zaliczkę jedynie na zakup materiałów.

W związku z powyższym konto 1102 koresponduje po kredycie:

w wypadku 1 — z podgrupą 140 — „Dostawcy za faktury w inkasie", ewentualnie 141 — „Dostawcy za faktury nieregulowane w trybie inkasa bankowego",

w wypadku 2 — z podgrupą 143 — „Podwykonawcy za zaliczki na materiały".

W początkach każdego miesiąca należy doprowadzić, opierając się na danych na ultimo poprzedniego miesiąca, do następującej zgodności:

Saldo Ct podgrupy 138 — „Zleceniodawcy za zaliczki na materiały"
= zapas materiałów na budowie (konta klasy 3)
+ saldo debet podgrupy 143— „Podwykonawcy za zaliczki na materiały"
+ saldo Dt konta 1102 — „Rachunek bankowy zaliczek materiałowych".

Jeżeli po sporządzeniu takiego obliczenia nie uzyska się równania, należy z Rachunku Operacyjnego — 1100 na Rachunek Bankowy zaliczek materiałowych— 1102 przekazać sumę, po przelaniu której nastąpi wyżej podana równość.

Podgrupa 111 przeznaczona jest dla ewidencji obrotów na rachunkach bankowych pomocniczych.

Konto 1110 rejestruje obroty rachunku czekowego przelewowego, służącego w zasadzie wyłącznie do gromadzenia wpływów i okresowego przelewania na rachunek bieżący.

Podgrupa 112 przeznaczona jest do ewidencji operacji bankowych o charakterze specjalnym i dzieli się na konta:

1120 — „Rachunek funduszów i rezerw"
1121 — „Rachunek inwestycji ze środków własnych"
1122 — „Rachunek kapitalnych remontów".

Konto 1120 przeznaczone jest do księgowania operacji bankowych, związanych z funkcjonowaniem funduszów specjalnego przeznaczenia.

Na koncie 1120 księguje się przelewy wewnętrzne (w korespondencji z kontem 1100) oraz wpłaty i wypłaty zewnętrzne.

Na dobro konta 1120 księguje się kwoty wydatkowane w ramach wymienionych funduszów, bądź też kwoty odprowadzone z tytułu przeznaczenia ich na inne cele.

Na koncie tym ewidencjonowane są m. in. środki stanowiące pieniężny równoważnik funduszów specjalnego przeznaczenia (podgr. 186). Środki te na mocy decyzji władz nadrzędnych mogą być przeznaczone na inwestycje lub kapitalne remonty. Następuje wówczas przelew odpowiedniej kwoty z rachunku funduszów i rezerw na rachunek inwestycji ze środków własnych (konto 1121), względnie na rachunek kapitalnych remontów (konto 1122). Równolegle do zaksięgowania powyższego przelewu należy jego równowartością obciążyć podgrupę 186 i uznać konto 1881 — „Fundusz na inwestycje ze środków własnych" względnie konto 1883 — „Inne fundusze na kapitalne remonty".

Konto 1121 przeznaczone jest do księgowania operacji bankowych związanych z funduszem na inwestycje ze środków własnych.

Środki własne na inwestycje powstają drogą przeznaczenia funduszów księgowanych w podgrupie 186 na inwestycje, tj. obciążenia podgrupy 186 na dobro konta 1881. Księgowanie to odbywa się równolegle do księgowania przelewu równowartości pieniężnej z rachunku funduszów i rezerw (konto 1120) na rachunek inwestycji ze środków własnych (konto 1121).

Fundusz na inwestycje ze środków własnych może również powstać przez bezpośrednią wpłatę adiacenta, dotyczącą określonej inwestycji (Dt 1121 — Ct 1881).

Wydatkowanie środków własnych na inwestycje księguje się równolegle:

a) w ciężar odpowiedniego konta klasy 0 lub 1 i na dobro konta 1121,
b) w ciężar konta 1881 i dobro grupy 020 lub 021.

Konto 1122 przeznaczone jest do księgowania operacji bankowych, związanych z funduszem na kapitalne remonty. Na ciężar tego konta księguje się, przeznaczone na kapitalne remonty, środki finansowe.

Środki te powstają drogą tworzenia funduszu amortyzacyjnego na kapitalne remonty przez obciążenie podgrupy 177 na dobro konta 1882.

Księgowanie to odbywa się równolegle do księgowania przelewów równowartości pieniężnej z rachunku bieżącego (konto 1100) na rachunek kapitalnych remontów (konto 1122).

Poza tym środki te mogą powstać drogą przekazania funduszów księgowanych w podgrupie 186 na fundusz na kapitalne remonty. Równolegle do obciążenia podgrupy 186 na dobro 1883 księguje się przelew równowartości pieniężnej z rachunku funduszów i rezerw (konto 1120). Na rachunek kapitalnych remontów (konto 1122). Wydatkowanie środków własnych na kapitalne remonty księguje się w ciężar odpowiedniego konta w klasie 1 lub gr. 04 i na dobro konta 1122.

Podgrupa 114 obejmuje akredytywy otwierane na rzecz osób trzecich. Kwotą otwartej akredytywy obciąża się podgrupę 114, a uznaje konto bankowe w grupie 11. Na podstawie awizu bankowego o zrealizowaniu akredytywy uznaje się podgrupę 114 i obciąża odpowiednie konta osobowe.

Ewidencje ewentualnych akredytyw otwieranych na rzecz przedsiębiorstwa przez osoby trzecie prowadzi się na kontach pozabilansowych w podgrupie 099.

Podgrupę 116 używa się jedynie w końcu okresu rachunkowego. Na Dt tej podgrupy księguje się operacje przelewowe, które z braku awizu nie mogą być odniesione na ciężar rachunku bankowego, przeznaczonego do odbioru przelewów; zapis przeciwstawny figuruje na koncie, z którego nastąpił przelew. W następnym okresie rachunkowym przenosi się sumy zaawizowane na właściwy rachunek bankowy.

Grupa 12 służy do wykazywania zobowiązań z tytułu kredytów bankowych wykorzystanych. Dzieli się ona na następujące podgrupy:

120 — „Kredyt sezonowy na środki normowane"
121 — „Kredyt normatywny"
122 — „Kredyt inkasowy"
125 — „Kredyt przejściowy"
126 — „Kredyt na roboty kapitalne"
127 — „Kredyt przeterminowany".

Kwotą zrealizowanego kredytu obciąża się na zasadzie zawiadomienia bankowego rachunek bankowy operacyjny (1100) na dobro właściwego konta w grupie 12. Likwidacja zadłużenia księgowana jest w ciężar grupy 12 na dobro konta 1100, ewentualnie kont podgrupy 112, a gdy spłata kredytu następuje ze środków bezzwrotnych na inwestycje, podgrupy 020.

Podgrupa 120 służy do ewidencji kredytów udzielanych na zapasy materiałów budowlanych w związku z sezonowymi warunkami ich przewozu lub nabycia.

Podgrupa 121 służy do księgowania efektywnie wykorzystanego kredytu normatywnego, który będzie miał zastosowanie w przedsiębiorstwach wykonawstwa inwestycyjnego w wypadkach, gdy normatywy I, II lub III kwartału przekroczą normatywy IV kwartału, według którego przedsiębiorstwa budowlano-montażowe są wyposażone we własne środki obrotowe. Spłata kredytu normatywnego następuje z rachunku operacyjnego 1100.

W podgrupie 122 czynne jest konto 1220 — „Kredyt inkasowy na należności fakturowe". Konto 1220 ewidencjonuje kredyt otrzymany pod faktury złożone do inkasa.

Podgrupa 125 podzielona jest na konta:

1250 — „Kredyt przejściowy na wstępne finansowanie robót kapitalnych"
1251 — „Kredyt przejściowy na inne cele".

Zadaniem kredytów przejściowych jest zapobieganie angażowaniu środków obrotowych przedsiębiorstwa w działalności inwestycyjnej przy wykonywaniu robót kapitalnych sposobem gospodarczym. Kredyt, o którym mowa, spłacany jest drogą refundacji nakładów finansowych z kredytu z właściwych dla tych nakładów środków finansowych, a mianowicie:

a) z inwestycyjnych środków bezzwrotnych,
b) z własnych środków na roboty kapitalne względnie
c) z kredytu na roboty kapitalne (podgrupa 126).

Odpowiednie zapisy przebiegają jak niżej:

A. Inwestycje

Spłata kredytu przejściowego na inwestycje:
1) ze środków bezzwrotnych Dt 1250 — Ct 02,
2) ze środków własnych Dt 1250 — Ct 1121,
Dt 1881 — Ct 02,
3) z kredytu na inwestycje Dt 1250 — Ct 1260.

B. Kapitalne remonty

Spłata kredytu przejściowego na kapitalne remonty:
1) ze środków funduszu amortyzacyjnego względnie z innych funduszów na kapitalne remonty Dt 1250 — Ct 1122,
2) z kredytu na remonty kapitalne Dt 1250—Ct 1261.

Konto 1251 służy do zaspokojenia pojawiających się w przedsiębiorstwie różnych przejściowych trudności finansowych, nie objętych poprzednio omówionymi kredytami.

Podgrupa 126 dzieli się na następujące konta:

1260 — „Kredyt na inwestycje"
1261 — „Kredyt na kapitalne remonty".

W odróżnieniu od kredytów przejściowych na roboty kapitalne, kredyty na roboty kapitalne udzielane są na finansowanie robót kapitalnych zarówno wykonywanych we własnym zakresie (ale już po rozliczeniu nakładów), jak i wykonywanych przez inne przedsiębiorstwa specjalne. Kredyty te udzielane są w zasadzie wtedy, kiedy plan sfinansowania robót kapitalnych bieżącego okresu zapewnia środki na ich spłatę. W wyjątkowych wypadkach kredyty te spłacane być mogą ze środków przewidzianych w planie przyszłego roku.

Przyczyną udzielenia kredytu na roboty kapitalne jest rozbieżność, zachodząca między tempem gromadzenia środków, np. środków funduszu amortyzacyjnego, przeznaczonego na kapitalne remonty, a tempem ich wydatkowania.

Kredyty na roboty kapitalne udzielane są ponadto w wypadkach konieczności wykonania inwestycji nieprzewidzianych w planie inwestycyjnym bieżącego okresu. Inwestycje takie wprowadzane są do Planu Inwestycyjnego następnego roku. Z uzyskanych na inwestycje środków bezzwrotnych spłacany jest omawiany kredyt.

Konto 1260 uznaje się sumą otrzymanego kredytu na inwestycje w korespondencji:

1) z podgrupą 147, jeżeli z kredytu spłaca się zobowiązania wobec dostawców inwestycyjnych,
2) z kontem 148, jeżeli z kredytu wypłaca się zaliczki na inwestycje,
3) z kontem 1250, kiedy kredyt na inwestycje wykorzystany zostaje na spłatę kredytu przejściowego na wstępne finansowanie robót kapitalnych, dokonywanych sposobem gospodarczym.

Konto 1260 obciąża się sumami dokonanych spłat w korespondencji:

1) z podgrupą 020, jeżeli kredyt spłacony został z inwestycyjnych środków bezzwrotnych,
2) z kontem 1121, jeżeli kredyt spłacony został z wygospodarowanych środków własnych. W tym ostatnim wypadku księguje się jednocześnie zapis: Dt 1881 — Ct 02.

Zasady funkcjonowania konta 1261 są analogiczne do zasad funkcjonowania konta 1260 z tą tylko różnicą, że strona Ct konta 1261 nie koresponduje z podgrupą 148 ze względu na to, że zasady systemu finansowego nie przewidują możliwości zaliczkowania kapitalnych remontów oraz, że strona Dt tego konta korespondować powinna w zasadzie tylko z kontem 1122.

Podgrupa 127 przeznaczona jest do ujęcia tych kredytów bankowych, których termin płatności minął.

Sumą przeterminowanego kredytu obciąża się odpowiednie konta w grupie 12 i uznaje podgrupę 127.

Spłata kredytu księgowana być winna na debecie podgrupy 127 w zasadzie w korespondencji z kontem 1100.

Grupa 13 służy do ujęcia rozliczeń z odbiorcami i dzieli się na podgrupy:

130 — „Zleceniodawcy - inwestorzy za faktury oddane do inkasa".

SPIS TREŚCI

BIULETYNU BOR

NUMERY 1—12

ROK 1950

ROCZNIK I

I. ARTYKUŁY

131 — „Zleceniodawcy - główni wykonawcy za faktury oddane do inkasa".
132 — „Odbiorcy za faktury oddane do inkasa",
133 — „Odbiorcy za faktury nieuregulowane w trybie inkasa bankowego".
138 — Zleceniodawcy za zaliczki na materiały".
139 — „Faktury do inkasa".

Dla podgrup grupy 13 (oprócz podgrupy 139) należy prowadzić kartoteki analityczne, które umożliwiałyby szczegółową kontrolę rozrachunków z poszczególnymi odbiorcami z tytułu poszczególnych faktur.

Podgrupa 130 przeznaczona jest do rejestrowania rozliczeń z inwestorami, na zlecenie których wykonywane są roboty.

W podgrupie 130 winien być rejestrowany tzw. rozrachunek bieżący tzn. faktura i jej zapłata, przy czym umarzanie otrzymanej od inwestora zaliczki na materiały, rejestrowanej w podgrupie 138, traktuje się na równi z przelewem pieniężnym na pokrycie faktury.

Podgrupa 131 wystąpi tylko w przedsiębiorstwach, prowadzących roboty w charakterze podwykonawców (subprzedsiębiorców). Służy ona do rozliczeń z przedsiębiorstwami wykonawstwa inwestycyjnego, będącymi głównymi wykonawcami określonych inwestycji i jednocześnie nie będącymi tytularnymi inwestorami. Zasady funkcjonowania podgrupy 131 są analogiczne, jak podgrupy 130.

Podgrupy 132/3 obejmują rozliczenia z odbiorcami, których nie można zaliczyć do wyżej omówionych. Chodzi tu o odbiorców faktur za wyroby i towary oraz za świadczone usługi o charakterze odbiegającym od działalności podstawowej (np. faktura za przewozy dokonane przez przedsiębiorstwa budowlane).

Podkreślić należy, że w podgrupach tych księguje się wyłącznie rozliczenia przesłanej odbiorcy faktury i jej bezpośredniej regulacji w drodze inkasa bankowego (pogrupa 132) lub innej formy zapłaty (podgrupa 133). A zatem konta tych podgrup nie posiadają charakteru kont osobowych (kontokorent) obejmujących rozliczenia z odbiorcą wszelkich tytułów, a więc np. wynikłych na skutek reklamacji różnic i błędów w fakturze.

Szczegółowe omówienie księgowań związanych z reklamacjami podano w wyjaśnieniach do podgrupy 140/1.

Podgrupa 138 służy do ewidencji kwot otrzymanych tytułem zaliczek, które w miarę robót sukcesywnie będą umarzane potrąceniami bieżących należności z rachunków przedsiębiorstwa.

Podgrupa 138 jest uznawana sumą otrzymanej zaliczki w korespondencji z debetem rachunku bankowego zaliczek materiałowych konta 1102 oraz obciążana na dobro kont w podgrupie 130/1 za potrącenia zaliczki.

Podgrupa 139 służy do księgowania jedynie w końcu okresu sprawozdawczego rachunków przejściowych, wystawionych z datą należącą do danego okresu, a przesyłanych do inkasa dopiero w następnym okresie sprawozdawczym.

Księgowanie w tej podgrupie może odbywać się sumami globalnymi na podstawie odpowiednich zestawień.

Pod datą złożenia rachunków do inkasa należy wyksięgować sumę należności z podgrupy 139 odnosząc ją na ciężar podgrupy 130-137.

Grupa 14 służy do ujęcia transankcji z dostawcami z tytułu dokonanych dostaw towarowych, inwestycyjnych lub świadczonych usług.

Dzieli się ona na następujące podgrupy:
140 — „Dostawcy za faktury w inkasie".
141 — „Dostawcy za faktury nieregulowane w trybie inkasa bankowego".
142 — „Podwykonawcy za faktury w inkasie".
143 — „Podwykonawcy za zaliczki na materiały".
147 — „Dostawcy z tytułu własnych robót kapitalnych".
148 — „Zleceniobiorcy za zaliczki na własne inwestycje".
149 — „Dostawy niefakturowane".

Zasady, dotyczące księgowania faktur regulowanych i nieregulowanych w trybie inkasa bankowego oraz prowadzenie kartotek analitycznych podane w wyjaśnieniach do grupy 13, stosują się do grupy 14 odpowiednio.

Podgrupy 140/1 obejmują rozliczenia z dostawcami niezaliczonymi do podgrup 142/3 i 147/8.

Podgrupy te przeznaczone są do ujęcia faktur dostawców z tytułu dostaw towarowych, materiałowych i świadczonych usług (z wyjątkiem usług podwykonawców księgowanych w podgrupie 142). Na ciężar podgrup 140/1 księguje się przelewy i wpłaty, dokonane na pokrycie faktur, na dobro zaś sumy otrzymanych faktur.

Konta szczegółowe podgrup 140/1 nie posiadają charakteru kont osobowych, obejmujących rozliczenie z dostawcą z wszelkich tytułów, a więc np. wynikłych na skutek reklamacji różnic i błędów w fakturze.

W wypadku zakwestionowania dostawy w terminie i na warunkach przewidzianych uchwałą KERM z dnia 20.V.1947 r. księgowanie przebiega wg następujących zasad:

Odbiorca nie powinien faktury lub zakwestionowanej jej części w ogóle księgować. Postawienie dostawy do dyspozycji rejestruje się na kontach pozabilansowych.

W razie orzeczenia przez komisję arbitrażową (względnie orzeczenia sądowego), że należy reklamowaną dostawę przyjąć, księgowanie przebiega w trybie normalnym Dt 301 — Ct 140/141.

Dostawca winien wyksięgować wartość skutecznie przez odbiorcę reklamowanej dostawy z pogrup 132/133 na ciężar podgrupy 174 — „Inne należności i zobowiązania", jeżeli sporna sprawa zostanie uregulowana w przyszłości bezpośrednio między dostawcą i odbiorcą, na ciężar zaś podgrupy 176 — „Należności sporne", gdy sprawa sporna rozstrzygana jest przez sąd lub komisję arbitrażową. O ile orzeczenie komisji arbitrażowej lub sądowe zatwierdzi reklamację odbiorcy księguje się zmniejszenie realizacji na dobro podgrupy 176 i ciężar klasy 9. Zwrot reklamowanej dostawy księguje się na debet odnośnego konta klasy 8 i na kredyt konta rejestrującego koszt własny realizacji.

Gdy orzeczenie uchyli reklamację odbiorcy, odnośną należność zarejestrowaną w podgrupie 176 przeksięguje się do podgrupy 174. W wypadku zakwestio-

nowania dostawy nie w trybie ustalonym uchwałą KERM z dnia 20.V.1947 r. przebieg księgowań jest następujący:

Odbiorca księguje całkowitą sumę otrzymanej faktury na ciężar podgrupy 301, skąd reklamowaną jej część przenosi się do podgrupy 174 — „Inne należności i zobowiązania".

Jednocześnie wartość dostawy reklamowanej należy ewidencjonować na kontach pozabilansowych. Skierowanie pretensji na drogę postępowania spornego uwidocznia się przez przeniesienie sumy reklamowanej z Ct podgrupy 174 na Dt podgrupy 176 — „Należności sporne".

Zwrot reklamowanej dostawy księguje się na kontach pozabilansowych, a przelew równowartości zwrotu na ciężar konta 1100 i dobro podgrupy 176 ewentualnie 174. W razie oddalenia reklamacji przenosi się sumę reklamowaną z powrotem w ciężar podgrupy 301 i jednocześnie wystornowuje zapisy pozabilansowe. Dochodzenie przez odbiorcę pretensji, w trybie postępowania spornego nie powoduje u dostawcy żadnego księgowania. Orzeczenie instytucji, rozstrzygającej spór, stwierdzające słuszność reklamacji odbiorcy, winien dostawca zaksięgować na ciężar odnośnego konta zmniejszenia realizacji (klasa 9 lub ewent. kl. 2 — Straty lat ubiegłych) oraz na dobro podgrupy 174.

W podgrupie 142 księguje się po kredycie, w ciężar konta 9005, fakturę podwykonawcy, po debecie zaś jej zapłatę.

Analogicznie, jak w podgrupach 130/131 rejestrowany jest w podgrupie 142 — „Rozrachunek bieżący".

Umarzanie udzielonej podwykonawcy zaliczki na materiały (Ct 143) traktuje się w tej podgrupie na równi z przelewem pieniężnym na pokrycie faktury.

W podgrupie 143 księguje się udzielone podwykonawcom zaliczki oraz ich umarzanie na częściowe pokrycie faktur. Podgrupa 143 obciążana jest w korespondencji z kontem 1102, uznawana w ciężar podgrupy 142.

Podgrupy 147 oraz 148 mają taki sam charakter, jak podgrupy 142 i 143, z tą różnicą, że dotyczą rozrachunku z tytułu własnych robót kapitalnych, a zatem, że faktura dostawcy nie jest księgowana w ciężar klasy 9, lecz klasy 0 (030, 04) oraz, że zaliczka udzielona zleceniobiorcy księgowana jest w korespondencji z kontami 020, gdy w grę wchodzą środki bezzwrotne, lub 1121, gdy zaliczka udzielona jest ze środków własnych. W tym ostatnim wypadku występuje księgowanie sprzężone Dt 1881 — Ct 020 lub 021.

Podkreśla się, że system finansowy nie przewiduje zaliczkowania kapitalnych remontów.

Podgrupa 149 służy do ujęcia zobowiązań z tytułu przychodu zasobów materiałowych, na które nie otrzymano faktury.

W końcu miesiąca wartość dostaw niefakturowanych w globalnej sumie należy przeksięgować z konta 301 na Ct podgrupy 149.

Na początku następnego miesiąca należy przenieść całą sumę dostaw niefakturowanych na dobro konta 301 i obciążyć podgrupę 149. Przeniesienie powyższe może być również dokonywane sukcesywnie, w miarę otrzymywania faktur.

Grupa 15 przewidziana jest do księgowania rozliczeń z tytułów publiczno-prawnych. Przewidziane są następujące podgrupy:

150 — „Rozliczenia z budżetem z tytułu podatków, danin i opłat".

152 — „Instytucje ubezpieczeń społecznych".

153 — „PZUW".

154 — „Inne".

Dalszą rozbudowę oraz układ kartoteki szczegółowej należy przeprowadzić w ten sposób, by wykazać stan rozliczeń z poszczególnymi instytucjami z poszczególnych tytułów.

Grupa 16 przeznaczona jest do ujęcia rozliczeń wewnętrzno-branżowych tj. rozliczeń między jednostkami organizacyjnie zespolonymi w jednym centralnym zarządzie. W grupie tej nie mogą być rejestrowane rozliczenia z tytułu realizacji produkcji i towarów.

Grupa 16 dzieli się na następujące podgrupy:

160 — „Rozliczenia między jednostkami nadrzędnymi a przedsiębiorstwami".

161 — „Rozliczenia między przedsiębiorstwami".

162 — „Rozliczenia między przedsiębiorstwem a zakładami".

163 — Rozliczenia między zakładami".

Podział grupy 16 uwydatnia czteroszczeblowy charakter rozliczeń wewnętrzno-branżowych.

Podgrupa 160 służy do ujęcia rozliczeń z różnych tytułów wyłącznie jednak między przedsiębiorstwem a jednostką nadrzędną przedsiębiorstwa.

Podgrupa 161 służy do ujęcia rozliczeń z różnych tytułów między przedsiębiorstwem a pozostałymi przedsiębiorstwami, podległymi temu samemu CZ.

Podgrupa 162 służy do ujęcia rozliczeń między przedsiębiorstwem a zakładami wchodzącymi w skład tego przedsiębiorstwa.

Podgrupa 163 służy do ujęcia rozliczeń między zakładami w ramach tego samego przedsiębiorstwa.

Dalszą rozbudowę powyższych podgrup oraz układ kartoteki szczegółowej należy przeprowadzać w ten sposób, by uwydatnić stan rozliczeń z każdą jednostką z poszczególnych tytułów określonych przepisami szczegółowymi.

W bilansach przedsiębiorstw obejmujących podległe zakłady salda podgrup 162-163 nie występują.

Grupa 17 przeznaczona jest do księgowania wszystkich innych rozliczeń, które nie znalazły się w grupach poprzednich.

Ponadto w tej grupie księguje się operacje związane z akumulacją amortyzacji.

Grupa ta obejmuje następujące podgrupy:

170 — „Pracownicy za płace i świadczenia".

171 — „Pracownicy za zaliczki na płace i świadczenia".

172 — „Niepodjęte płace w depozycie".

173 — „Pracownicy za sumy do rozliczenia".

174 — „Inne należności i zobowiązania".

176 — „Należności sporne".

177 — „Rozliczenia z tytułu amortyzacji".

178 — „Rozliczenia z tytułu ubytków ponad normę i mank".

Podgrupa 170 przeznaczona jest do księgowania należności pracowników z tytułów wynikających z umowy o pracę.

Na dobro tej podgrupy księgować należy całkowitą należność brutto na podstawie list płacy. W ciężar podgrupy 170 księgować należy sumę wszelkich potrąceń oraz sumę wypłat netto. Podgrupa 170 salda debetowego wykazywać nie może.

Podgrupa 171 przeznaczona jest do księgowania wypłaconych zaliczek na płace i świadczenia pacowników. Każdą wypłatę dokonaną poza listą płacy traktować należy jako wypłatę zaliczkową, księgując w ciężar podgrupy 171.

Na dobro tej podgrupy na podstawie list płacy księgować należy sumę potrąceń dokonanych przy wypłacie z tytułu pobranych zaliczek z księgowaniem przeciwstawnym w podgrupie 170.

Podgrupa 171 nie może wykazywać salda kredytowego.

Ewidencję szczegółową podgrup 170 i 171 przeprowadzić można posługując się kartoteką osobową lub odpowiednim układem list płacy.

Podgrupa 172 służy do wykazywania należności pracowników z tytułu niepodjętych płac. Sumę niepodjętych płac uznaje się podgrupą 172, obciążając podgrupę 100 lub 170 — zależnie od systemu wypłacania. Salda debetowego, podgrupa 172 wykazywać nie może.

Ewidencję szczegółową tej podgrupy stanowić winna księga depozytów.

W podgrupie 173 księguje się sumy pieniężne wypłacane pracownikom, a przeznaczone na wydatki administracyjne, gospodarcze, podróże służbowe itp.

Wyksięgowanie z tej podgrupy następuje z chwilą dokonania rozliczenia z pobranych kwot. Podgrupa 173 winna być zamykana dwoma saldami celem uwidocznienia w bilansie po stronie aktywów sum nierozliczonych i po stronie pasywów ewentualnych należności pracowników.

Podgrupa 174 przeznaczona jest do ujęcia tych należności i zobowiązań, które nie zostały objęte poprzednimi grupami. Księgowane są tu również pozycje omówione w wyjaśnieniach do grup 13 oraz 14.

W bilansie podgrupa ta powinna być wykazana dwustronnie celem uwidocznienia należności i zobowiązań.

Podgrupa 176 przeznaczona jest do ujęcia należności, których dochodzenie odbywa się w trybie postępowania spornego (sądowego lub arbitrażowego)

O dalszym księgowaniu należności spornych decyduje wynik postępowania spornego.

Podgrupa 177 uznawana jest w korespondencji z podgrupą 470 sumą odpisów amortyzacyjnych przeznaczonych na inwestycje i kapitalne remonty, obciązana natomiast równowartością przelewów na inwestycje w korespondencji z kontem 1100 oraz równowartością przelewów na kapitalne remonty w korespondencji z kontem 1882. W tym ostatnim wypadku konieczny jest jednoczesny zapis: Dt 1122 — Ct 1100.

Podgrupa 178 obejmuje następujące konta:

1780 — „Należności z tytułu ubytków ponad normę i mank zawinionych".

1781 — „Ubytki ponad normę i manka niezawinione".

Konto 1780 obciąża się w korespondencji z kontami klasy 3 względnie 8 (poprzez konto 998) wartością stwierdzanych ubytków ponad normę i mank (ubytki w granicach norm księgowane są w klasie 4). Sumy te figurują na koncie 1780 do czasu stwierdzenia czy ubytki względnie manka są zawinione, czy niezawinione. W pierwszym wypadku sumy ubytków i mank pozostają na koncie 1780 aż do momentu ich spłaty przez osoby odpowiedzialne za manka, w drugim wypadku sumy ubytków i mank przenoszone są na stronę Dt konta 1781, gdzie pozostają do czasu spisania ich na straty w trybie przewidzianym dla księgowań w klasie 2.

Grupa 18 przeznaczona jest do księgowania tworzonych rezerw oraz funduszów. Tworzenie rezerw i funduszów dozwolone jest tylko na podstawie zatwierdzonych planów finansowych i pociąga za sobą obowiązek natychmiastowego przelania równowartości pieniężnej utworzonej rezerwy względnie funduszu z rachunku bieżącego (konto 1100) na odpowiedni rachunek bankowy (konta 1120, 1121, 1122).

Ponieważ dla przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego nie przewiduje się tworzenia rezerw, grupy 180/185 nie zostały wprowadzone do JPK. W tym ujęciu grupa 18 składa się z następujących podgrup:

186 — „Fundusze specjalnego przeznaczenia".

188 — „Fundusze na roboty kapitalne".

Podgrupa 186 przeznaczona jest do księgowania funduszów specjalnego przeznaczenia. Należą tu m. in. wpłaty użytkowników przyszłych inwestycji, odszkodowania z tytułu ubezpieczenia majątku trwałego, itp. Fundusze tu nagromadzone mogą być przeznaczone na sfinansowanie inwestycji i kapitalnych remontów.

Podgrupa 188 dzieli się na następujące konta:

1881 — „Fundusze na inwestycje ze środków własnych".

1882 — „Fundusz amortyzacyjny na kapitalne remonty".

1883 — „Inne fundusze na kapitalne remonty".

Podgrupa ta służy ujęciu będących w dyspozycji przedsiębiorstwa funduszów, przeznaczonych na roboty kapitalne.

Konto 1881 przewidziane jest do rejestrowania funduszów na sfinansowanie inwestycji ze środków własnych. Do środków tych zalicza się wpłaty użytkowników przyszłych inwestycji (adiacentów), odszkodowania z tytułu ubezpieczenia majątku trwałego, wpływy z kar konwencjonalnych oraz inne środki, których przeznaczenie na inwestycje zostanie ustalone specjalnymi przepisami. Uznanie konta 1881 następuje w ciężar podgrupy 186 — „Fundusze specjalnego przeznaczenia" z jednoczesnym księgowaniem przelewu równowartości pieniężnej z rachunku funduszów i rezerw (1120) na rachunek inwestycji ze środków własnych (1121).

Uznanie konta 1881 może nastąpić również w bezpośredniej korespondencji z kontem 1121, gdy wpływ środków dotyczy określonej inwestycji i dokonany został na rachunek inwestycji ze środków własnych (Dt 1121 — Ct 1881).

Wydatkowanie środków własnych na inwestycje księguje się:

1) w ciężar odpowiedniego konta klasy 0 lub 1 (p. komentarz do 03 i 1121),
2) w ciężar konta 1881 i na dobro podgrupy 020 lub 021.

Konto 1882 przeznaczone jest do ewidencjonowania tych środków na remonty kapitalne, które powstają z odpowiedniej części odpisów amortyzacyjnych. Powstanie funduszu amortyzacyjnego na kapitalne remonty księguje się po debecie podgrupy 1771 i kredycie konta 1882. Przelew równowartości pieniężnej uwidacznia się przez zapis Dt 1122 — Ct 1100.

Po zatwierdzeniu bilansu na debet konta 1882 przenosi się wartość sfinansowanych ze środków funduszu amortyzacyjnego na kapitalne remonty, kapitalnych remontów zakończonych, w korespondencji z grupą 04.

Konto 1863 przewidziane jest do ewidencji funduszów, przeznaczonych na mocy decyzji władz nadrzędnych na finansowanie kapitalnych remontów. Środki te powstają w ten sam sposób, jak fundusze na inwestycje ze środków własnych (patrz 1881).

Uznanie konta 1883 następuje w ciężar podgrupy 186 z jednoczesnym księgowaniem przelewu równowartości pieniężnej z rachunku funduszów i rezerw (1120) na rachunek kapitalnych remontów (1122).

Konto to obciążone jest w sposób analogiczny, jak konto 1882.

Grupa 19 służy do księgowania rozliczeń wszystkich tych wydatków i nakładów pierwotnych i wtórnych, które ze względów kalkulacyjnych zarachowuje się równomiernie na ciężar właściwych kont nakładów, uniezależniając się w ten sposób od nierównomierności ich ponoszenia w czasie.

Ponadto w grupie 19 przeprowadza się rozliczenia międzyokresowe dochodów z góry pobranych oraz rozliczenia działalności pozazakładowej. Grupa 19 składa się z następujących podgrup:

190 — „Rozliczenia wydatków i nakładów prostych"

191 — „Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie"

192 — „Rozliczenia dochodów z góry pobranych"

197 — „Rozliczenia działalności pozazakładowej"

Podgrupa 190 obejmuje wyłącznie rozliczenie nakładów pierwotnych, prostych.

Wydatek lub nakład w momencie jego powstawania, jeśli ze względów kalkulacyjnych nie może być w całości zarachowany na dany okres, winien być odniesiony w ciężar podgrupy 190.

Rozliczenie tych nakładów i wydatków następuje w ten sposób, że w planowanych ratach miesięcznych obciąża się właściwe konto rodzajowe w klasie 4 i uznaje podgrupę 190.

Jeśli chodzi o konto 1906 służy ono m. in. do rozliczenia nakładów i dochodów finansowych, które księgowane są tu w bezpośredniej korespondencji zazwyczaj z rachunkiem bankowym. Nakłady finansowe co miesiąc rozliczane są z kredytu omawianego konta na Dt podgrupy 465. Suma zarachowanych na klasę 4 nakładów finansowych winna się równać w zasadzie różnicy między sumą nakładów i sumą dochodów finansowych danego miesiąca.

Konto 1907 natomiast służy do rozliczenia w czasie nakładów na remonty kapitalne w obcych obiektach.

Nakłady na remonty kapitalne w obcych obiektach spisuje się proporcjonalnie do czasokresu użytkowania obiektów na konto 479 — „Odpisy z tytułu remontów kapitalnych w obcych obiektach".

Podgrupa 190 rozbudowana jest na następujące konta:

1900 — „Urlopy"
1901 — „Deputaty"
1903 — „Energia obca"
1904 — „Usługi obce"
1905 — „Podatki, daniny, opłaty"
1906 — „Różne nakłady"
1907 — „Remonty kapitalne w obcych obiektach"

Podgrupa 191 służy do rozliczenia nakładów wtórnych, dotyczących większych remontów bieżących uruchomienia nowej produkcji, nakładów związanych z nieodpłatnym przejęciem środków trwałych itp.

W ciężar właściwych kont podgrupy 191 księgowane są rzeczywiście poniesione nakłady wtórne, ustalone drogą rozliczenia kosztów w klasie 7 — z księgowaniem przeciwstawnym w podgrupie 996.

Na dobro kont podgrupy 191 księguje się kalkulacyjnie zarachowane na dany okres nakłady wtórne — z księgowaniem przeciwstawnym na właściwym koncie grupy 48.

Podgrupa 191 rozbudowana jest na następujące konta:

1911 — „Nakłady na większe remonty bieżące"
1912 — „Nakłady związane z uruchomieniem nowej produkcji"
1913 — „Inne nakłady do rozliczenia"

Konto 1911 służy do rozliczenia w czasie nakładów związanych z większymi remontami bieżącymi.

W ciężar tego konta księguje się efektywnie poniesione nakłady na remonty bieżące, ustalone w drodze rozliczenia kosztów w kl. 7, z przeciwstawnym księgowaniem w podgr. 936 — „Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie". Na dobro tego konta księguje się kalkulowaną sumę miesięczną większych remontów bieżących w korespondencji z podgr. 481 — „Kalkulowane nakłady większych remontów bieżących".

Konto 1912 służy do rozliczenia w czasie nakładów na uruchomienie nowej produkcji. Konto to funkcjonuje analogicznie jak konto 1911.

Konto 1913 obejmuje pozostałe nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie. Na Dt tego konta księgowane są nakłady ustalone w drodze rozliczenia kosztów w kl. 7 w korespondencji z podgr. 996. Konto to uznaje się kalkulowaną sumą miesięczną innych nakładów z przeciwstawnym księgowaniem w podgr. 483 — „Inne kalkulowane nakłady".

Konto 1913 służy ponadto do ujęcia nakładów na utrzymanie jednostek nadrzędnych. Efektywnie zarachowane sumy na wydatki jednostki nadrzędnej księguje się na Dt konta 1913 i na Ct grupy 16 — „Rozliczenia wewnętrzno-branżowe".

Narzut na koszty własne jednostki operacyjnej w wysokości 1/12 planowanego wyniku rocznego jednostki nadrzędnej uwidacznia się po kredycie konta 1913 z przeciwstawnym księgowaniem w podgr. 483 — „Inne kalkulowane nakłady". Saldo konta 1913 przechodzi na bilans.

Podgrupa 192 służy do ujęcia i rozliczenia dochodów, które rozkładają się na szereg okresów. Zaliczenie ich od razu na konta wynikowe powoduje zniekształcenie krótkoterminowych rachunków wyników.

Dochody tego rodzaju są w momencie powstania tytułu do zarachowania, względnie w momencie jednoczesnego inkasa księgowane po stronie kredytowej tej grupy, a następnie rozliczane stopniowo na poszczególne okresy, których dotyczą zapisem przeciwstawnym w klasie 2.

Podgrupa 197 służy do międzyokresowych rozliczeń działalności pozazakładowej. W ciężar tej podgrupy księguje się nakłady powstałe w związku z działalnością pozazakładową, które nie mogą obciążać bieżącego okresu. Na dobro omawianego konta księguje się kalkulacyjnie zarachowane na dany okres nakłady.

KLASA 2

W klasie 2 występują grupy o charakterze wynikowym (20 — 23), które obejmują — z jednej strony elementy, wydzielone z rozliczenia kosztów, a więc nakłady pozazakładowe i straty nadzwyczajne, z drugiej zaś — analogiczne pozycje dochodów i zysków, niezaliczone do klasy 9.

Grupa 20 rejestruje straty, nie związane z bieżącą działalnością zasadniczą oraz pozazakładową i straty w majątku obrotowym o charakterze nadzwyczajnym.

Grupa 20 dzieli się na następujące podgrupy:

200 — Straty związane z uruchomieniem nowej produkcji"

201 — „Straty lat ubiegłych"

202 — „Przestoje nadzwyczajne"

203 — „Straty nadzwyczajne na materiałach i towarach"

204 — „Straty nadzwyczajne na wyrobach własnych"

205 — „Straty na innych składnikach majątku obrotowego"

Podgrupa 200 obejmuje nakłady, które wiążą się z uruchomieniem nowej produkcji, bądź w zakładach istniejących, bądź nowozałożonych, jeżeli nakłady te nie dały i nie dadzą w przyszłości efektu gospodarczego.

Obciążenie konta 200 następuje po rozliczeniu nakładów, ujętych w klasie 4, jako skalkulowany przerzut z konta 996 „Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie", względnie, jeżeli przerzut z konta 996 został już poprzednio dokonany na konto 1912 — z kredytu tego konta.

Podgrupa 201 ma zastosowanie tylko w wypadkach wyjątkowych dla ujęcia strat ujawnionych w bieżącym okresie, a dotyczących lat ubiegłych oraz zmniejszeń przychodów lat ubiegłych, które nie zostały uwzględnione w rocznych zamknięciach rachunkowych. Zapisy w tej podgrupie mogą być dokonywane wyłącznie na zasadzie decyzji władz nadrzędnych.

Podgrupa 202 obejmuje: robociznę za czas nieprzepracowany oraz inne koszty, związane z przestojem, nie wyłączając przypadających kosztów administracji ogólnej, poniesionych w czasie przestojów nadzwyczajnych całości lub części zakładu na skutek braku surowców, przerwy w dostawie energii, działania siły wyższej itp.

Wysokość nakładów z tytułu przestojów nadzwyczajnych jest ustalana w wyniku rozliczenia klasy 4 i przenoszona poprzez konto 990 na konto 202.

Podgrupa 202 nie obejmuje przestojów normalnych i sezonowych. Nakłady, spowodowane przez przestoje normalne, wynikające np. przy zarządzaniu regulacji maszyn, wymianie części, smarowaniu itp., nie są wyodrębnione z ogólnych kosztów produkcji. Nakłady, związane z przestojami sezonowymi lub przestojami spowodowanymi warunkami atmosferycznymi, ustalone być mają w drodze właściwego rozliczenia nakładów klasy 4 i przydzielone na okresy pracy zakładu.

Odpowiednie księgowanie przeprowadzić należy w trybie rozliczeń nakładów wtórnych.

Podgrupa 203 zawiera straty poniesione w składnikach klasy 3 z następujących tytułów:

1. Manko magazynowe stwierdzone przy inwentaryzacji
2. Zniszczenie i zepsucie materiałów
3. Kradzież i rabunek
4. Wypadki losowe

Księgowania strat nadzwyczajnych w materiałach i towarach mogą wynikać tylko z odpowiednich protokołów. Ubytki normalne, związane ze specyficznymi cechami materiałów i towarów, a uznane przez odpowiednie zarządzenie, powinny obciążać grupę 40 — „Zużycie materiałów".

Jeżeli stwierdzona strata wynikła z winy pracowników odpowiedzialnych lub innych osób, nie obciąża ona podgrupy 203, lecz odpowiednie konto osobowe w podgrupie 178.

Podgrupa 204 obejmuje straty, powstałe na składnikach majątkowych, rejestrowanych w klasie 8; straty te obejmują:

1. Manko magazynowe stwierdzone przy inwentaryzacji
2. Zniszczenie i zepsucie
3. Kradzież i rabunek
4. Wypadki losowe
5. Braki nadzwyczajne
6. Koszty robót poprawkowych na budowach.

Księgowania (z wyjątkiem dwóch ostatnich pozycji) mogą być dokonywane wyłącznie na podstawie protokołów. Straty, które powstały z winy pracowników lub innych osób, obciążają odpowiednie konta osobowe w klasie 1.

Podgrupa 205 zawiera straty następujące:

1. Należności nieściągalne
2. Braki kasowe
3. Sprzeniewierzenia i kradzieże gotówki
4. Kary konwencjonalne
5. Drobne kwoty do wyrównania kont („końcówki")

Straty, wymienione w pierwszych czterech pozycjach, muszą być udokumentowane protokołami. W wypadkach udowodnionego niedbalstwa lub przestępstwa, straty obciążają konto osobowe w klasie 1.

W **grupie 21** księgowane są zyski, nie związane z bieżącą działalnością przedsiębiorstwa oraz zyski

nadzwyczajne na różnych składnikach majątku obrotowego.

Grupa 21 dzieli się na następujące podgrupy:

211 — „Zyski lat ubiegłych"

213 — „Zyski nadzwyczajne na materiałach i towarach"

214 — „Zyski nadzwyczajne na wyrobach własnych"

215 — „Zyski na innych składnikach majątku obrotowego"

Podgrupa 211 podobnie jak podgrupa 201 ma charakter wyjątkowy, służy ona do rejestracji odnoszących się do ubiegłych okresów rachunkowych zysków operacyjnych i pozaoperacyjnych oraz zmniejszeń nakładów. Przy księgowaniu w tej podgrupie obowiązuje ta sama zasada, co przy koncie 201.

Podgrupa 213 obejmuje zyski nadzwyczajne, powstające w związku ze środkami rejestrowanymi w klasie 3, a mianowicie:

Nadwyżki inwentaryzacyjne
Opakowanie o charakterze użytkowym dla danego przedsiębiorstwa, niefakturowane przez dostawców
Odszkodowanie w wypadku kradzieży lub rabunku
Odszkodowanie za wypadki losowe
Różnice cen materiałów

Zapisy, związane z nadwyżkami magazynowymi, powinny być udokumentowane protokołami.

W podgrupie 214 księgowane są zyski, powstające w związku z kontami klasy 8:

Nadwyżki inwentaryzacyjne
Odszkodowania w wypadkach kradzieży i rabunku
Odszkodowania za wypadki losowe
Zyski nadzwyczajne, stwierdzone przy inwentaryzacji, muszą być udokumentowane protokołami,

Podgrupa 215 obejmuje:

Odzyskane należności, odpisane poprzednio na straty.
Nadwyżki kasowe
Sumy, odzyskane ze sprzeniewierzeń i kradzieży
Sumy, uzyskane z tytułu kar konwencjonalnych
Drobne kwoty dla wyrównania kont.

Sumy, odzyskane ze sprzeniewierzeń, trafiają do tej podgrupy o ile straty z tytułu sprzeniewierzenia nie były odniesione w swoim czasie na konta osobowe klasy 1.

Grupa 22 związana jest z obiektami i gospodarstwami nie należącymi do zakresu działalności zasadniczej przedsiębiorstwa. W razie wyodrębnienia księgowości, związanej z działalnością pozazakładową (która w tym wypadku z księgowością główną łączy konto rozliczeniowe grupy 16), konta grupy 22 przejmują okresowo tylko zapisy globalne na dobro grupy 16. Jeżeli księgowość odrębna nie istnieje, mają zastosowanie uwagi podane niżej.

Nakłady proste na działalność pozazakładową, stwierdzone odpowiednimi dokumentami, są księgowane w ramach konta klasy 4 wraz z nakładami, związanymi z działalnością zasadniczą. Poprzez rozliczenie klasy 4, nakłady na działalność pozazakładową zostają zebrane w klasie 7 (grupa 77) i przez konto 997 przerzucane są do grupy 22.

Szczegółowe dane co do rodzaju nakładów, obciążających odnośną działalność, uzyskiwane są z arkusza rozliczeniowego w drodze statystycznej.

Świadczenia przedsiębiorstwa na rzecz działów pozazakładowych przechodzą przez konta realizacji produkcji podstawowej, pomocniczej, usług odpłatnych oraz odpadków, w związku z czym konta grupy 22 otrzymują dodatkowe obciążenia z klasy 9 (90, 91, 92, 93) na podstawie faktur lub not księgowych.

Opisany powyżej sposób postępowania zostaje uznany za obowiązujący w wypadku rozliczenia nakładów pozazakładowych w ramach księgowości głównej przedsiębiorstwa.

Grupa 23 przeznaczona jest do rejestracji wszystkich dochodów, które wynikają z działalności pozazakładowej.

W wypadku wydzielenia księgowości działów pozazakładowych, dochody ich przechodzą w sumach globalnych okresowo na grupę 23 z zapisem przeciwstawnym na koncie łącznikowym grupy 16-ej.

O ile działalność pozazakładowa przedsiębiorstwa obejmowałaby kilka jej rodzajów, wówczas należy wprowadzić następujące rozwinięcie: (w księgowości analitycznej);

Grupy 22:

220 — „Nakłady obiektów dzierżawionych"
221 — „Nakłady gospodarki mieszkaniowej"
222 — „Nakłady gospodarki rolnej i pokrewnej"
223 — „Nakłady innych obiektów pozazakładowych"

Grupy 23:

230 — „Dochody obiektów dzierżawionych"
231 — „Dochody gospodarki mieszkaniowej"
232 — „Dochody gospodarki rolnej i pokrewnej"
233 — „Dochody innych obiektów pozazakładowych"

KLASA 3

Konta klasy 3 przeznaczone są do księgowania materiałów i towarów nabytych oraz kosztów usług obcych, związanych z ich sprowadzeniem do przedsiębiorstwa. Poza tym obejmują one opakowania, przedmioty nietrwałe oraz produkty działalności pozazakładowej (np. gospodarstwa rolnego).

Ujęcie księgowe materiałów i towarów oparto na następujących zasadach:

I. Przychód materiałów i towarów musi być rejestrowany w księgowości magazynowej i finansowej bez względu na to, czy na ten przychód jest faktura dostawcy czy też jej nie ma.

Podstawę do księgowania przychodu stanowić będzie wyceniony dowód przyjęcia do magazynu. Wycenienie zależne jest od przyjętej zasady, a mianowicie:

1. przy ewidencjonowaniu materiałów i towarów według cen planowych stosuje się cenę planową materiału lub towaru (wprowadzenie cen planowych może nastąpić na zarządzenie władz nadrzędnych przedsiębiorstwa);

2. przy ewidencjonowaniu materiałów i towarów według cen rzeczywistych stosuje się:

a) cenę katalogową, pomniejszoną o rabaty, a powiększoną o ewentualne narzuty,
b) w braku ceny katalogowej — cenę przeciętną kartotekową,

c) w wypadku, gdy brak ceny katalogowej lub przeciętnej kartotekowej, lub gdy ta ostatnia jest nierealna — cenę szacunkową.

II. Faktury dostawców powinny być ewidencjonowane w zasadzie z dniem wpływu do przedsiębiorstwa.

III. Musi istnieć zgodność zapisów w przewidzianych dla kontroli gospodarki materiałowej urządzeniach:

a) kartoteki ilościowej magazynu z kartoteką księgowości magazynowej co do ilości;

b) kartoteki księgowości magazynowej z zapisami na kontach rodzajowych materiałów i towarów w księgowości finansowej co do wartości.

W porównaniu z dotychczasowymi rozwiązaniami klasy 3 podstawowym uzupełnieniem jest wprowadzenie grupy 30, która umożliwia realizację wymienionych wyżej zasad.

Jednocześnie grupa ta eliminuje z kont 31 — 36 i 38 wszelkie koszty, związane z zakupem. Na konta grup 31 — 36 i 38 przechodzi jedynie zakup materiałów i towarów bez kosztów ubocznych, wyrażone w cenach rzeczywistych lub planowych i uniezależniony od momentu otrzymania faktury dostawcy. Osiąga się przez to poważne uproszczenie w zakresie ewidencji cen zakupu i obliczenia cen przeciętnych.

Grupa 30 dzieli się na następujące podgrupy:

300 — „Materiały i towary w drodze"

301 — „Zakup"

302 — „Nakłady związane z zaopatrzeniem"

Podgrupa 300 — „Materiały i towary w drodze" rejestruje w końcu miesiąca w korespondencji z kontem 301 nadeszłe do przedsiębiorstwa faktury dostawców za nienadeszłe jeszcze materiały i towary. Rejestracja tych faktur powinna być w zasadzie dokonywana na podstawie rejestru, z którego faktury przeksięgowywane są na początku następnego okresu ponownie na Dt konta 301.

Podgrupa 301 — „Zakup" ma za zadanie rejestrowanie i rozliczenie zakupu materiałowego jak też faktur, dotyczących usług, świadczonych przy zakupie oraz faktur za przerób obcy materiałów i towarów. (Odnośnie przerobu obcego materiałów i towarów — patrz wyjaśnienia do grupy 37).

Wszystkie napływające do przedsiębiorstwa faktury dostawców za materiały i towary po wstępnym ich sprawdzeniu, polegającym na zbadaniu ich najważniejszych cech, jak: adresat, zgodność z numerem i treścią zamówienia itp., księguje się na debecie podgrupy 301 z przeciwstawnym księgowaniem w grupie 14.

Na wszystkie otrzymane materiały, opakowania, przedmioty nietrwałe i towary magazyn wystawia dowody przyjęcia, które — po wycenieniu przez księgowość materiałową (patrz zasady ewidencji materiałów i towarów pkt. I) — stanowią podstawę do księgowania przychodu w księgowości głównej. Księgowanie to przebiega: Dt 31 — 36 i 38 — Ct 301.

Z kolei rozpoczyna się szczegółowa kontrola odnośnej faktury Wszelkie, ujawnione przy tym, błędy wpływające na stan rozliczeń z dostawcą korygowane być winny notami księgowymi. O dokonanych poprawkach należy o b o w i ą z k o w o zawiadomić dostawcę.

Z porównania sumy faktury uprzednio sprawdzonej oraz wartości wynikającej z wyceny wewnętrznej dotyczących jej materiałów, mogą wynikać różnice, a mianowicie:

1. z zarachowania w fakturze dostawcy kosztów zakupu (np. koszty wyładowania)

2. z odchyleń wyceny wewnętrznej od wartości materiału według faktury.

Różnice te przenosi się do podgrupy 302. Faktury, zaksięgowane w podgrupie 301, a dotyczące materiałów, które do końca miesięcznego okresu rachunkowego nie nadeszły, winny być przeniesione do podgrupy 300 — „Materiały i towary w drodze".

Przy zamknięciach miesięcznych z podgrupy 301 wyksięgowuje się w globalnej sumie wartość tej części przychodu materiałowego i towarowego, na którą nie otrzymano faktur dostawców, do podgrupy 149 — „Dostawy niefakturowane" Z początkiem przyszłego miesiąca powyższy zapis przenosi się z powrotem na podgrupę 301. Dopuszczalne jest też przenoszenie z podgrupy 149 na podgrupę 301 sum częściowych w miarę nadchodzenia faktur, odnoszących się do tych dostaw.

Po przeniesieniu w końcu miesiąca z podgrupy 301 nakładów zaopatrzenia materiałowego, różnic i odchyleń cen oraz materiałów i towarów w drodze, jak też i przeniesienia dostaw niefakturowanych, podgrupa 301 nie może wykazywać żadnego salda.

Podgrupa 302 rozbudowana jest na:

3020 — „Nakłady zaopatrzenia materiałowego"

3021 — „Różnice cen"

3022 — „Odchylenia od cen planowych"

Konta te przejmują zapisy po stronie debetowej w korespondencji z podgrupą 301 oraz odnośnie materiałów w przerobie obcym z grupą 37:

konto 3020 obejmuje:

1) koszty transportu obcego

2) koszty wyładunku, spedycji, konwoju, ubezpieczenia itp.

3) inne koszty zakupu

4) wartość zarachowanego odrębną pozycją faktury opakowania wysyłkowego, jeżeli dla nabywcy nie przedstawia ono wartości użytkowej.

Uwaga: koszty zakupu, fakturowane odrębnie, mogą być również odnoszone na konto 3020 w bezpośredniej korespondencji z kontami klasy 1.

konto 3021 obejmuje:

różnice, wynikające z odchyleń między wyceną wewnętrzną wg cen rzeczywistych materiałów i towarów, a ich wartością wg faktury

konto 3022 obejmuje:

różnice, wynikające z odchyleń między wyceną wg cen planowych materiałów i towarów, a ich wartością wg faktury.

Saldo kont podgrupy 302 przenosi się okresowo (miesięcznie) do podgrupy 400.

Konto 3020 ma zawsze saldo debetowe. Natomiast, jeżeli na kontach 3021 względnie 3022 powstanie w końcu miesiąca saldo kredytowe, pozostawia się je na koncie aż do chwili, gdy dalsze zapisy debetowe spowodują zanik tego salda. Saldo kredytowe kont 3021 i 3022, wynikłe na końcu roku, przenosi się jako różnicę kalkulacyjną do podgrupy 213 — „Zyski nadzwyczajne

na materiałach i towarach". Saldo kredytowe, związane z określonymi materiałami lub towarami, które na końcu roku znajdują się jeszcze na składzie, należy zmniejszyć lub zlikwidować przez poprawienie wyceny tych materiałów względnie towarów (Dt 3021 lub 3022 — Ct 31 — 32).

Grupa 31 przeznaczona jest do ujęcia zarówno materiałów podstawowych, jak i pomocniczych z wyjątkiem wszelkiego rodzaju paliwa, dla którego przewidziana została grupa 32.

Grupa 31 dzieli się na dwie podgrupy:

310 — Materiały podstawowe
311 — Materiały pomocnicze

Obciążenie podgrup grupy 31 następuje w korespondencji z kontem 301, uznanie — w ciężar podgrupy 401.

Grupa 32 ujmuje wszelkiego rodzaju paliwa, zarówno w stanie płynym, jak i stałym.

Obciążenie grupy następuje w korespondencji z kontem 301, uznanie — w ciężar podgrupy 402.

Grupa 33 przeznaczona jest do księgowania używanych w przedsiębiorstwie opakowań.

Grupa 33 podzielona jest na następujące podgrupy:

330 — „Opakowanie wysyłkowe zwrotne na składzie"
331 — „Opakowanie wysyłkowe zwrotne w użytkowaniu"
335 — „Opakowanie wysyłkowe bezzwrotne".

Za opakowania wysyłkowe zwrotne uważa się takie, które służą do wielokrotnego użytku, np. beczki metalowe i drewniane, butle do gazów technicznych, bębny kablowe itp.

Podgrupa 330 służy do ewidencji opakowań nie wydanych jeszcze do użytkowania i to zarówno nabytych, jak i wytworzonych we własnym zakresie.

Podgrupa 331 rejestruje opakowania, znajdujące się w użytkowaniu. Opakowania, w chwili wydania ich z magazynu do użytkowania, przeksięgowuje się z kredytu 330 na debet 331, spisując jednocześnie połowę ich wartości inwentarzowej w ciężar podgrupy 403 — „Opakowania". Pozostałe 50% wartości przenosi się na podgr. 403 dopiero z chwilą całkowitego zużycia (zniszczenia) danego opakowania.

Podgrupa 335. Należą tu opakowania zaliczone odbiorcy w zasadzie w osobnej pozycji faktury. Koszt własny sprzedanych opakowań wysyłkowych bezzwrotnych przenosi się bezpośrednio na podgrupę 969— „Koszt własny realizacji" analogicznie, jak koszt sprzedanych towarów.

Ustanowienie prawa wzgl. obowiązku odkupu zafakturowanych opakowań nie powoduje przeklasyfikowania opakowań wysyłkowych bezzwrotnych na opakowania wysyłkowe zwrotne.

W grupie 34 księguje się części zapasowe maszyn i urządzeń technicznych, pochodzących z zakupów, jak też i wytworzonych we własnym zakresie. Części te przeznaczone być mogą zarówno dla celów konserwacji bieżącej, remontów kapitalnych oraz dla celów inwestycyjnych, o ile inwestycje wykonywane są we własnym zakresie.

Grupa 35. Za przedmioty nietrwałe uważa się wszelkie składniki majątkowe, które — z uwagi na swą niską cenę lub czas użytkowania — nie są zaliczane, w myśl obowiązujących instrukcji, do składników majątku trwałego. Należą tutaj przykładowo: przyrządy, narzędzia, sprawdziany, modele, sprzęt biurowy, magazynowy, rowery itp.

Przy wyposażeniu nowopowstającego przedsiębiorstwa pierwszy komplet przedmiotów nietrwałych, niezbędnych dla rozpoczęcia działalności, będzie nabyty ze środków inwestycyjnych. Księgowanie przedmiotów w tym wypadku nastąpi w korespondencji z podgrupą 081 „Zwiększenia funduszu".

Grupa 35 podzielona jest na następujące podgrupy:

350 — „Przedmioty nietrwałe na składzie",
351 — „Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu".

Podgrupa 350 obejmuje zapas, przychody i rozchody nieużytkowanych nowych przedmiotów. Z chwilą wydania tych przedmiotów do użytkowania uznaje się podgrupę 350 na ciężar podgrupy 351, spisując jednocześnie połowę ich wartości inwentarzowej na ciężar podgrupy 405. Pozostałe 50% wartości przenosi się na podgrupę 405 dopiero z chwilą całkowitego zużycia (zniszczenia) danego przedmiotu.

W grupie 36 księguje się:

1. towary obcej produkcji, nabyte w celu dalszej odsprzedaży,
2. produkty działalności pozazakładowej przedsiębiorstwa.

Odstępowane odpłatnie materiały i przedmioty z kont grup 31—35 i 38 wyksięgowuje się z odpowiednich kont wprost do klasy 9 (969).

Oddane do przerobu obcego materiały i towary przenosi się z odpowiednich kont rodzajowych do grupy 37. Po dokonaniu przerobu przenosi się je z doliczeniem kosztów przerobu na konta grup 31—6.

Do kosztów przerobu nie zalicza się kosztów transportu obcymi środkami do miejsca przerobu i z powrotem, gdyż są one rejestrowane na koncie 3020.

Nie księguje się tu przerobu obcego materiałów, wydanych już do produkcji. Przerób, po wydaniu materiałów do produkcji, jest jedną z faz procesu produkcyjnego. Zaliczony on jest księgowo do podgrupy 442 — „Obróbka".

Kalkulacja ceny jednostkowej materiału przerobionego może nastąpić przed otrzymaniem faktury za przerób, w związku z czym, po ostatecznym ustaleniu wartości materiału po przerobie, może wyniknąć różnica pomiędzy rzeczywistą wartością materiału po przerobie a wartością, wg jakiej został on przeniesiony z kredytu grupy 37 na debet kont rodzajowych materiałów. Różnice te przenosi się na konto 3021 lub 3022 w zależności od sposobu ewidencjonowania materiałów i towarów.

W grupie 38 księguje się zwierzęta młode w okresie odchowu oraz zwierzęta przeznaczone na ubój.

Inwentarz hodowlany i pociągowy zalicza się do składników majątku trwałego.

Zwierzęta nabyte wprowadza się na konto 38 przez uznanie podgrupy 301; przychówek zwierząt traktuje się jako przychody nadzwyczajne (kl. 2). Wreszcie inwentarz pociągowy i hodowlany, przeznaczony

na opas względnie do uboju, przenoszony jest na Dt grupy 38 z klasy 0 (grupa 01).

Konta grupy 38 korespondują po stronie kredytowej z kontem 969 — jeżeli w rachubę wchodzi sprzedaż zwierząt, z klasą 2 — jeżeli zwierzę padło, bądź też za pośrednictwem klasy 9 z grupą 00 — odchodowane sztuki, zaliczone do majątku trwałego.

KLASA 4

Klasa 4 rejestruje nakłady, które następnie, przy pomocy odpowiedniego przekształcenia, zostają rozliczone stwarzając podstawę do szczegółowej kontroli kosztów w przedsiębiorstwie w przekroju poszczególnych działów jego pracy, wyrobów lub świadczonych usług.

Nakłady proste ujęte są w klasie 4 według rodzajów w grupach 40—47. Grupa 48 rejestruje nakłady wtórnie rozliczone.

Konta grup 40—48 przyjmować powinny zasadniczo wyłącznie obciążenia. Księgowania po stronie kredytowej na tych kontach mogą mieć tylko charakter storn i sprostowań.

Ostatnia grupa — 49 — „Nakłady przeniesione do rozliczenia“ przeznaczona jest w ciągu roku na księgowania kredytowe, które wykazują wysokość nakładów przeniesionych okresowo do dalszego rozliczenia.

Klasa 4 powinna zawierać zasadniczo wszystkie nakłady tzn. równowartość pieniężną zużycia środków i przedmiotów pracy na działalność zasadniczą, pomocniczą i pozazakładową, jak również wynagrodzenia za pracę na rzecz wyżej wymienionych działalności. Wyjątkiem od tej zasady może być jedynie działalność pozazakładowa, jeżeli jest ujęta w wydzielonej odrębnej księgowości.

W **grupie 40** księgowane są nakłady z tytułu zużycia materiałów. Księgowania przeciwstawne przeprowadza się wyłącznie na dobro odpowiednich kont klasy 3.

Rodzaj nakładu materiałowego decyduje o obciążeniu jednej z następujących podgrup:

400 — „Nakłady zaopatrzenia materiałowego“,
401 — „Materiały“,
402 — „Paliwo“,
403 — „Opakowania“,
404 — „Części zapasowe maszyn i urządzeń“,
405 — „Przedmioty nietrwałe“.

Na ciężar podgrupy 400 księgowane są nakłady zaopatrzenia materiałowego, określone bliżej w uwagach do podgrupy 302. Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro podgrupy 302.

Podgrupa 401 dzieli się na następujące konta:

4010 — „Materiały podstawowe“,
4011 — „Materiały pomocnicze“.

Na ciężar konta 4010 księguje się pobrane z magazynu materiały podstawowe.

Konto 4011 rejestruje nakłady poniesione w związku z zużyciem materiałów pomocniczych. Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro odpowiednich kont grupy 31.

Podgrupa 402 rejestruje nakłady poniesione w związku z zużyciem paliwa, ewidencjonowanego w grupie 32.

W podgrupie 403 księguje się nakłady z tytułu zużycia opakowań wysyłkowych zwrotnych, jak również wartość ewentualnych opakowań wysyłkowych bezzwrotnych, niefakturowanych odbiorcy.

Sposoby ustalenia nakładów z tytułu opakowań zużytych opisane są w uwagach do grupy 33.

Podgrupa 404. W podgrupie 404 księguje się nakłady z tytułu zużytych na różne cele części zapasowych maszyn i urządzeń.

Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro grupy 34 w momencie przekazania części zapasowych z magazynów dla celów remontów bieżących i kapitalnych ewentualnie dla celów inwestycyjnych. Zużycie części zapasowych maszyn i urządzeń technicznych dla celów robót kapitalnych zarachowuje się w ciężar podgrupy 404 tylko w wypadkach wykonywania tych robót we własnym zakresie.

Podgrupa 405 służy do ewidencji nakładów z tytułu zużycia przedmiotów nietrwałych, opisanych w uwagach do grupy 35. Księgowania przeciwstawne przeprowadza się na dobro podgrupy 351.

Grupa 41 przeznaczona jest do ewidencji nakładów osobowych dla robotników. Obciążenie kont w tej grupie następuje przy równoległym uznaniu właściwych kont w grupach: 15, 16, 17 i 19.

Na ciężar podgrup 410—413 księguje się obliczane w liście płacy, na podstawie obowiązującego systemu płac, wszelkie wynagrodzenia za wykonane prace pracowników fizycznych.

Księgowanie przeciwstawne następuje na dobro podgrupy 170.

Nie księguje się na wspomnianych podgrupach świadczeń socjalnych, jak również wynagrodzeń za czas efektywnie nieprzepracowany, które wydzielone są do podgrup 415 i 416.

Podgrupa 415. Na ciężar podgrupy 415 odnosi się 1/12 część przewidzianych w planie finansowym nakładów, ewentualnie 8% rzeczywistego miesięcznego funduszu płac robotników. Jednocześnie uznaje się konto 1900.

Obciążenie podgrupy 415 z tytułu wynagrodzeń za czas efektywnie nieprzepracowany nastąpi w wypadku delegowania pracownika fizycznego do prac społecznych, na ćwiczenia wojskowe, kursy specjalne itp. Uznaje się przy tym podgrupę 170.

Podgrupa 416. Na ciężar tej podgrupy księguje się wszystkie nakłady z tytułu świadczeń socjalnych dla pracowników fizycznych wyłącznie na podstawie listy płacy.

W konsekwencji wypłaty świadczeń socjalnych poza terminem wypłat robocizny wg listy wypłat winny być księgowane na ciężar podgrupy 171 — „Pracownicy za zaliczki na płace i świadczenia“

Podgrupa 417 rejestruje obciążenia z tytułu ubezpieczeń społecznych. Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro podgrupy 152.

Podgrupa 418 ma za zadanie rejestrować efektywnie wypłacone wynagrodzenie z tytułu prac zleconych.

Podgrupa 419 dzieli się na dwie podgrupy, rejestrujące efektywnie wypłacone nagrody:

a) z tytułu współzawodnictwa — konto 4190,
b) z innych tytułów — konto 4191.

Szczegółowe zarządzenia Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów określą procentowe wskaźniki (od funduszu płac), stanowiące górną granicę dla nakładów podgrupy 418 i 419. Uwaga ta dotyczy również podgrupy 466.

Grupa 42 służy do ewidencji nakładów osobowych dla pracowników umysłowych. Obciążeniu kont w tej grupie towarzyszy jednoczesne uznanie właściwych kont w grupach 15, 16 i 17.

Na ciężar podgrup 420—423 księgowane są obliczane w liście płacy, na podstawie obowiązującego systemu płac, wszelkie wynagrodzenia pracowników umysłowych.

Nie księguje się w tych podgrupach świadczeń socjalnych, jak również wynagrodzeń za czas efektywnie nieprzepracowany, które podlegają księgowaniu w następnych podgrupach.

Natomiast w odróżnieniu od księgowań w grupie 41 nakłady z tytułu wynagrodzeń za urlopy pracowników umysłowych księgowane są bezpośrednio w podgrupie 420

Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro podgrupy 170.

Podgrupa 425. Obciążenia podgrupy 425 z tytułu wynagrodzeń za urlopy następuje w wypadku wypłaty pracownikowi umysłowemu ekwiwalentu za urlop wyjątkowo niewykorzystany.

Nie podlegają księgowaniu w tej podgrupie wynagrodzenia za urlopy wykorzystane przez pracowników umysłowych.

Obciążenie podgrupy 425 z tytułu wynagrodzeń za czas efektywnie nieprzepracowany ma miejsce, analogicznie do uwag do grupy 425, w wypadku delegowania pracownika umysłowego do prac społecznych, na ćwiczenia wojskowe, kursy specjalne itp.

Księgowania przeciwstawne przeprowadza się na dobro podgrupy 170.

Księgowania w podgrupach 426—427, 428 i 429, dotyczące świadczeń dla pracowników umysłowych, wynagrodzeń za prace zlecone i nagród, dokonywane są w sposób analogiczny do księgowań w podgrupach 416—417, 418, 419.

Grupa 43 posiada następujące podgrupy:

430 — „Prąd“,
431 — „Gaz“,
432 — „Woda“,
433 — „Para“,
434 — „Sprężone powietrze“.

Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro odpowiednich kont w grupie 14.

Konta grupy 43 rejestrują energię nabytą wyprodukowaną przez obce lub własne zakłady energetyczne Ten ostatni wypadek następuje wówczas, gdy cała produkcja energii jest nabywana przez odpowiednie centrale i odsprzedawana w całości lub w części przedsiębiorstwu, np. energia elektryczna.

W ciężar podgrupy 432 księguje się nakłady powstające w związku z zaopatrzeniem przedsiębiorstwa — budowy w wodę również w tym wypadku, gdy woda zużywana jest w celach innych, niż jako źródło energii.

Obciążenia kont w **grupie** 44 następują z jednoczesnym przeciwstawnym księgowaniem na dobro kont klasy 1.

Grupa 44 podzielona jest na następujące podgrupy:

440 — „Konserwacja“,
441 — „Remonty“,
442 — „Obróbka“,
443 — „Transport“,
444 — „Inne niewymienione“,
445 — „Sprzęt mechaniczny“.

Podgrupa 440 rejestruje nakłady poniesione w związku z utrzymaniem obiektów w stanie używalności, dokonywanej przez osoby trzecie.

Podgrupa 441 obejmuje nakłady, dotyczące remontów bieżących (zapobiegawczych) wykonanych przez osoby trzecie.

Podgrupa 442 obciążana jest nakładami z tytułu poddawania materiałów względnie innych elementów produkcji dodatkowemu procesowi obrabiania, ulepszania i udoskonalenia poza przedsiębiorstwem.

W uwagach do grupy 37 określono odmienny charakter pojęcia „Obróbki“ od pojęcia „Przerobu obcego materiałów i towarów“.

W podgrupie 443 księgowane są nakłady powstające w związku z wykonanym przez osoby trzecie transportem, oprócz transportu związanego ze sprowadzaniem materiałów, które obciąża podgrupę 302.

Podgrupa 444 obejmuje wszelkie inne usługi obce, poza wymienionymi w podanych 440—443 oraz w podgrupie 445.

Podgrupa 445 rejestruje nakłady poniesione w związku z odpłatnym użytkowaniem cudzego sprzętu mechanicznego.

Grupa 45 podzielona jest na następujące podgrupy:

451 — „Podatki i daniny“,
453 — „Opłaty sądowe, arbitrażowe, administracyjne, skarbowe“,
454 — „Ubezpieczenia rzeczowe“.

W podgrupach 451 i 453 księgowane są: wszystkie podatki i daniny państwowe poza podatkiem obrotowym lub z operacji nietowarowych, wszystkie podatki i daniny samorządowe oraz opłaty sądowe, arbitrażowe, administracyjne, skarbowe.

Podgrupa 454. W podgrupie tej ewidencjonuje się nakłady z tytułu ubezpieczeń rzeczowych.

Grupa 46 dzieli się na następujące podgrupy:

460 — „Czynsze i dzierżawy“,
461 — „Delegacje służbowe i reprezentacja“,
462 — „Opłaty telekomunikacyjne“,
463 — „Propaganda, reklama, wystawy“,
464 — „Książki i czasopisma“,
465 — „Nakłady finansowe oraz opłaty bankowe“,
466 — „Usprawnienia i wynalazczość“,
468 — „Inne niewymienione“.

W podgrupie 461 księgowane są wszystkie nakłady, związane z delegacjami służbowymi i reprezentacją.

Podgrupa 462 rejestruje wszelkie nakłady telekomunikacyjne, jak koszty telefoniczne, telegramów, znaczki pocztowe, porto, druki pocztowe itd.

Podgrupa 464 służy do ewidencji nakładów z tytułu zakupu książek i czasopism, nie podlegających bibliotekowaniu, np. rozkłady jazdy, książki telefoniczne itp. Książki i czasopisma bibliotekowane podlegają ewidencji w grupie 35. Nie podlegają księgowaniu w tej podgrupie nakłady związane z zużyciem druków i materiałów kancelaryjnych, które jako materiały pomocnicze obciążać winny konto 4011.

Podgrupa 465 rejestruje w korespondencji z kredytem konta 1906 zarachowane na klasę 4 nakłady finansowe (patrz wyjaśnienia do konta 1906). Poza tym księgowane są tu prowizje, porto i inne opłaty bankowe. Na podgrupę 465 nie są odnoszone nakłady finansowe, prowizje, opłaty itp. związane z robotami kapitalnymi (patrz komentarz do 03 i 04).

Podgrupa 466 ma za zadanie zarejestrowac wynagrodzenia wypłacone racjonalizatorom i wynalazcom

Podgrupa 468 obejmuje wszystkie inne nakłady, poza wymienionymi w podgrupach podanych powyżej.

Grupa 47 obejmuje podgrupy:

Podgrupa 470 — księgowane są tu obciążenia z tytułu odpisów amortyzacyjnych, z księgowaniem przeciwstawnym na dobro podgrupy 177.

W podgrupie 479 księgowane są odpisy z tytułu remontów kapitalnych w obcych obiektach w korespondencji z kontem 1907.

Grupa 48. Wprowadzenie do klasy 4 nakładów wtórnych jest spowodowane koniecznością prawidłowego rozliczenia tych nakładów, w krótkich okresach czasu. Dzięki takiemu rozwiązaniu osiąga się skoncentrowanie nakładów wtórnych w jednej grupie, co ułatwia rozliczenie kosztów.

Księgowanie przeciwstawne przeprowadza się na dobro podgrupy 191. Bliższe wyjaśnienia, co do obliczania nakładów wtórnych, podano przy omawianiu grupy 19.

Podgrupa 481 koresponduje z kredytem konta 1911 i ma na celu ujęcie nakładów z tytułu większych remontów bieżących. Księgowania w tej podgrupie mają na celu prawidłowe rozliczenie wydatków na remonty bieżące, ponoszonych sezonowo lub sporadycznie w wielkich sumach.

Podgrupa 482. Podgrupa ta pełni funkcję podobną do funkcji podgrupy 481 w odniesieniu do nakładów związanych z uruchomieniem nowej produkcji. Kontem przeciwstawnym dla tej podgrupy jest konto 1912, które jednakże w odróżnieniu od konta 1911 nie może wykazywać salda kredytowego z uwagi na to, że rozliczenie okresowe zebranych tu nakładów następuje dopiero po uruchomieniu nowej produkcji.

W ciężar podgrupy 483 odnosi się narzuty z tytułu innych kalkulowanych nakładów wtórnie rozliczeniowych. Przykładem takich nakładów są nakłady złożone z demontażu, transportu i montażu środków trwałych przejętych nieodpłatnie od innych przedsiębiorstw, nakłady utrzymania zarządu przedsiębiorstwa w przedsiębiorstwach wielooddziałowych, nakłady związane z sezonowością produkcji, utrzymaniem jednostek nadrzędnych itp.

Jak już powiedziano w uwagach ogólnych do klasy 4, wszystkie nakłady obciążające odpowiednie konta w grupach 40 — 48 ulegają okresowemu rozliczeniu w następnych klasach.

W tym celu nakłady zostają wyksięgowane z klasy 4 przez zakredytowanie **grupy 49** i po odpowiednim przegrupowaniu, obciążają konta kosztów w klasach następnych. Księgowanie po stronie kredytowej w grupie 49 może nastąpić w jednej ogólnej sumie, względnie w sumach szczegółowych; w tym wypadku należy grupę 49 podzielić na podgrupy odpowiadające klasyfikacji nakładów w zakresie grup 40 — 48.

Grupa 49 zamyka po zatwierdzeniu bilansu rocznego wszystkie konta klasy 4.

KLASA 7

Klasa 7 przeznaczona jest do ewidencji kosztów w układzie kalkulacyjnym. Założeniem podstawowym klasy 7 jest, że przyjmuje ona całość nakładów ujętych w klasie 4.

Dane dla klasy 7 obejmują materiał cyfrowy, powstały z przekształcenia „Nakładów do rozliczenia" z klasy 4 na koszty w układzie kalkulacyjnym.

W systematyce klasy 7 rozgranicza się dwie dziedziny działalności przedsiębiorstwa:

1. Działalność skierowaną na zewnątrz
2. Działalność wewnętrzną, która poza obręb przedsiębiorstwa nie wychodzi, jak np.: rozliczenie działalności pozazakładowej, roboty kapitalne, wyodrębnienie z rozliczenia kosztów pozycji, odnoszących się do zjawisk zakłócających normalny bieg pracy (np.: przestoje) lub odnoszących się do innego okresu sprawozdawczego (nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie).

Działalność przedsiębiorstwa, skierowana na zewnątrz, rozpada się z kolei na działy następujące:

a) produkcję podstawową, stanowiącą istotny, ekonomiczny sens działalności przedsiębiorstwa — roboty budowlane, i budowlano - montażowe lub produkcja przemysłowa w wyodrębnionych zakładach przemysłowych;
b) produkcję pomocniczą, stanowiącą uzupełnienie lub rozszerzenie produkcji podstawowej.
c) usługi odpłatne, jako wynik dorywczej nieobjętej planem produkcyjnym działalności wydziałów pomocniczych ewentualnie wydziałów produkcji podstawowej.

Grupa 70 służy do księgowania kosztów produkcji podstawowej. Podzielona jest na następujące podgrupy:

700 — „Produkcja budowlana"

701 — „Produkcja przemysłowa"

Dalszy podział tych podgrup nie jest jednakowy ze względu na to, że układ kalkulacyjny kosztów w budownictwie jest odmienny od układu dla produkcji przemysłowej.

Podgrupę 700 wykorzystywać będą przedsiębiorstwa, dla których działalność budowlana stanowić bę-

dzie produkcję podstawową. Jeżeli tego rodzaju przedsiębiorstwo prowadzić będzie np. własną stolarnię, produkcja ta będzie zakwalifikowana jako produkcja pomocnicza i ujęta w grupie 71.

Podgrupa 701 przewidziana jest dla tych przedsiębiorstw przemysłu budowlanego, których produkcja podstawowa jest produkcją przemysłową, np.: betoniarnia, tartaki itp.

Przedsiębiorstwa te mogą również prowadzić w swym zakresie produkcję pomocniczą, np.: warsztat ślusarski przy betoniarni. Koszty tej produkcji ujęte będą również w grupie 71.

Zakwalifikowanie działalności przedsiębiorstwa do produkcji podstawowej budowlanej lub przemysłowej, względnie do produkcji pomocniczej winno być przeprowadzane indywidualnie dla każdego przedsiębiorstwa.

Podgrupa 700 rozbudowana jest na następujące konta:

7000 — „Materiały bezpośrednie„
7001 — „Robocizna bezpośrednia"
7002 — „Transport"
7003 — „Sprzęt mechaniczny"
7004 — „Ogólne koszty budowy"
7005 — „Koszty administracji"
7009 — „Przeniesienie kosztów"

Konto 7000 zbiera koszt tych materiałów, które dadzą się ściśle wyodrębnić i zarachować na określoną budowę.

Konto 7001, analogicznie do materiałów bezpośrednich, rejestruje koszty robocizny ujętej dokładnie w odniesieniu do określonej budowy z uwzględnieniem przypadających nań świadczeń (np.: składki ubezpieczeń społecznych itd).

Konto 7002 zbiera koszty transportu, przypadające na określoną budowę. Chodzi tu zarówno o koszty transportu wynikłe na skutek usług obcych, jak też i koszty wynikłe z rozliczenia własnego wydziału transportowego.

Konto 7003 rejestruje koszty sprzętu mechanicznego odnoszące się do poszczególnych budów.

Tak samo, jak na koncie 7002, chodzi tu o koszty usług obcych, jak też i koszty z rozliczenia własnego wydziału sprzętu.

Konto 7004 ujmuje koszty ogólne budowy, do których zalicza się koszt kierownictwa budowy, a więc pensje i świadczenia, robociznę i świadczenia majstrów, dozorców, koszty materiałów biurowych, telefonów, oświetlenia.

Konto 7005 rejestruje przypadające na produkcję podstawową, wynikłe z roliczenia, koszty administracji — zarządu przedsiębiorstwa.

Konto 7009 służy do ostatecznego rozliczenia rzeczywistych kosztów produkcji podstawowej. Konto to uznajemy w końcu miesiąca sumą kosztów zarejestrowanych na debecie kont 7000 — 7005, w ciężar podgrupy „Koszt własny realizacji" oraz ewentualnie w końcu roku w wypadku niecałkowitego wyfakturowania produkcji, w ciężar podgrupy 804 „Roboty w toku na budowach nieobjęte fakturą".

W następnym okresie należy wyfakturować roboty w toku i kwotę zarejestrowaną w podgrupie 804 przeksięgować w ciężar podgrupy 909 — „Koszt własny realizacji".

Podgrupa 701 obejmuje następujące konta:

7010 — „Materiały bezpośrednie"
7011 — „Robocizna bezpośrednia"
7012 — „Specjalne koszty wytwarzania"
7014 — „Koszty wydziałowe"
7015 — „Koszty administracji"
7019 — „Przeniesienie kosztów"

Konto 7010 zbiera koszty tych materiałów, które dadzą się ściśle wyodrębnić i zarachować na dane zlecenie produkcyjne (wyrób, seria wyrobów itp).

Konto 7011 analogicznie do materiałów bezpośrednich, księguje się tu na koszt robocizny (wraz z przypadającymi nań świadczeniami) ujętej dokładnie w stosunku do danego zlecenia.

Konto 7012 zbiera wszystkie koszty, które dadzą się odnieść bezpośrednio na jednostkę wyrobu (zlecenie), a które nie są materiałem bezpośrednim lub robocizną bezpośrednią. Koszty te nie są ujmowane w odrębnej grupie klasy 4, ale wynikają z rozliczenia kosztów.

Konto 7014 zbiera koszty wydziałowe (pośrednie koszty produkcji podstawowej, ustalone w rozliczeniu kosztów).

Przez koszty wydziałowe należy rozumieć koszty, powstające w związku z kierownictwem i działalnością wydziałów produkcji podstawowej i pomocniczej przedsiębiorstwa, które ze względu na swój charakter nie mogą być odnoszone bezpośrednio na poszczególne wytwory produkowane w danym wydziale lub na wykonane przez dany wydział prace i świadczenia.

Konto 7015 rejestruje przypadające na produkcję podstawową, wynikłe z rozliczenia, koszty administracji.

Koszty, zebrane na kontach 7014 i 7015, narzuca się w kalkulacji na wyroby na podstawie odpowiedniego klucza.

Konto 7019 służy do ostatecznego rozliczenia rzeczywistych kosztów produkcji. Konto to zbiera po stronie debetowej:

a) koszty w układzie kalkulacyjnym z kont 7010—7015;
b) różnicę remanentów, jeżeli remanent wyrobów półgotowych i produkcji w toku na koniec miesiąca jest niższy od remanentu na początku miesiąca (Ct konta 802 i 803).

Po stronie kredytowej:

a) odpadki i braki, utrzymujące się w granicach przyjętych norm technicznych, wyksięgowane po cenie rzeczywistej (katalogowej szacunkowej) wprost na konta klasy 8 (Dt 83);
b) odpadki i braki, przekraczające granice przyjętych norm technicznych, wyksięgowane w ciężar podgrupy 734 w wartości kosztu wytworzenia;
c) kredytową różnicę remanentów „wyrobów półgotowych i produkcji w toku" na początku i końcu miesięcznego okresu sprawozdawczego tzn., jeżeli wartość remanentu na początku okresu jest niższa aniżeli na koniec okresu (Dt kont 802 i 803);

d) koszt własny wytworzenia wyrobów gotowych produkcji podstawowej przemysłowej przenoszony na debet podgrupy 790 — Produkcja podstawowa (wykonanie planów kosztów produkcji).

Grupa 71 przeznaczona jest do rejestrowania kosztów produkcji pomocniczej. Kryterium podziału na produkcję podstawową i pomocniczą podane zostało przy omawianiu grupy 70.

Grupa 71 podzielona jest na następujące podgrupy:

710 — „Materiały bezpośrednie"
711 — „Robocizna bezpośrednia"
712 — „Specjalne koszty wytwarzania"
714 — „Koszty wydziałowe"
715 — „Koszty administracji"
716 — „Koszty produkcji pomocniczej"
719 — „Przeniesienie kosztów"

Układ grupy 71 przewiduje możliwości dwojakiego jej wykorzystania, a mianowicie:

1. w przedsiębiorstwach, które dla produkcji pomocniczej wprowadzą układ kalkulacyjny, znajdą zastosowanie podgrupy 710 — 715.

2. w przedsiębiorstwach, gdzie taki układ nie będzie stosowany, koszty produkcji w swej globalnej kwocie rejestrowane będą w podgrupie 716.

Księgowania w podgrupach 710 — 715 odpowiadają księgowaniu na kontach 7010, 7011, 7012, 7014, 7015.

Podgrupa 719 funkcjonuje w sposób podobny, jak konto 7019.

Grupa 72 służy do rejestrowania kosztów ulg odpłatnych, wykonywanych na rzecz osób trzecich.

Do zbierania bieżących kosztów usług przeznaczone jest konto 726.

Podgrupa 729 spełnia tę samą rolę, co podgrupa 709.

W **grupie 73** księguje się wyeliminowane w rozliczeniach kosztów przestoje nadzwyczajne (podgrupa 730) tj. takie, które zakłócają tok pracy przedsiębiorstwa w sposób nieprzewidziany, np. przestoje wywołane przerwaniem dostaw materiałów, prądu elektrycznego, uszkodzeniem maszyn itp.

Podgrupa 734 będzie miała głównie zastosowanie w wypadkach, kiedy produkcja podstawowa jest przemysłową oraz dla produkcji pomocniczej. Na debet tej podgrupy księguje się, w korespondencji z kontami 7019, 719 i ewentualnie 729, braki nadzwyczajne (przekraczające granice przyjętych norm technicznych) w wartości pełnego kosztu wytworzenia wyrobu dobrego w danym stopniu przerobu. Braki wycenione wg ich wartości rzeczywistej użytkowej (katalogowej, szacunkowej) przechodzą na debet podgrupy 83 „Odpadki i braki" (Ct. pod gr. 739).

Różnica między kosztem wytworzenia braków, a ich wartością użytkową, przechodzi z kredytu podgrupy 739, za pośrednictwem podgrupy 994, na debet podgrupy 204 „Straty nadzwyczajne na wyrobach własnych".

Koszty, związane z naprawą, względnie przerobem wyrobów wybrakowanych, przed ich realizacją, traktowane są również jako koszty braków nadzwyczajnych.

Koszty, poniesione w związku z wykonaniem dodatkowych robót przy budowach zakończonych i rozliczonych księgowo, rejestruje się w podgrupie 735 — „Roboty w okresie gwarancyjnym".

Poszczególne konta grupy 73 korespondują z klasą 8 i 9 za pośrednictwem podgrupy 739 — „Przeniesienie kosztów".

Grupa 74 zawiera koszty zbytu — ekspedycji i transportu, powstałe przy realizacji produkcji przemysłowej.

Poniesione koszty ekspedycji przenoszone są za pośrednictwem podgrupy 749 na klasę 9, zwiększając koszt własny zrealizowanych wyrobów produkcji przemysłowej.

Grupa 75 obejmuje podgrupy:

756 — „Koszty robót kapitalnych"
759 — „Przeniesienie kosztów" .

Podgrupa 756 wykazuje koszty robót kapitalnych, to jest wykonanych we własnym zakresie inwestycji i kapitalnych remontów.

Przeniesienie kosztów w ich rzeczywistej wartości następuje przy pomocy podgrupy 759 na grupę 95 — „Realizacja robót kapitalnych", skąd przechodzą następnie na grupę 03 lub 04.

Zadaniem **grupy 76** jest wyeliminowanie z krótkoterminowego rozliczenia kosztów tych spośród nich, które rozkładają się na kilka okresów.

Grupa 76 obejmuje:

761 — „Nakłady na większe remonty bieżące"
762 — „Nakłady związane z uruchomieniem nowej produkcji"
763 — „Inne nakłady do rozliczenia"
769 — „Przeniesienie nakładów"

Przeniesienie nakładów grupy 76 następuje za pośrednictwem podgrupy 769 na podgrupę 996, skąd przechodzą na debet odpowiednich kont podgrupy 191.

Grupa 77 obejmuje koszty proste (bezpośrednie) tj. robociznę, materiały itp., dające się na podstawie dowodów zakwalifikować jako nakłady działalności pozazakładowej. Koszty skalkulowane wytworów i usług, wykonanych na rzecz działalności pozazakładowej przez poszczególne wydziały przedsiębiorstwa, rozliczane są — jak tego rodzaju świadczenia — na rzecz osób trzecich. Podlegają one realizacji w klasie 9, przechodząc następnie na odpowiednie konta w klasie 2 (grupa 22 „Nakłady działalności pozazakładowej").

Grupa 77 obejmuje:

774 — „Rozliczenie działalności pozazakładowej"
779 — „Przeniesienie rozliczeń"

Grupa 79 ma zastosowanie jedynie w odniesieniu do produkcji podstawowej przemysłowej oraz produkcji pomocniczej.

Zawiera ona następujące podgrupy i konta:

790 — „Produkcja podstawowa"
791 — „Produkcja pomocnicza"
799 — „Przeniesienie odchyleń"
7990 — „Produkcja podstawowa"
7991 — „Produkcja pomocnicza"

Ewidencję wykonania planu produkcji przemysłowej przedsiębiorstwa uzyskuje się przez:

1. bieżące wyksięgowanie z kredytu podgrup 790 i 791 na konto klasy 8 wyrobów produkcji podstawowej przemysłowej i produkcji pomocniczej, wycenionych wg planowanego kosztu wytworzenia;

2. wyksięgowanie w końcu miesiąca na ciężar kont 790 i 791 ustalonego w wyniku kalkulacji rzeczywistego kosztu wytworzenia wyrobów produkcji podstawowej przemysłowej i pomocniczej.

Wynikające z powyższych księgowań salda z podgrup 790 i 791 wyrażają odchylenia między planowanym a rzeczywistym kosztem produkcji. Salda te przenosi się do podgrupy 809 lub 819 przy pomocy podgrupy 799 — „Przeniesienie odchyleń" (konta 7990 i 7991).

Wprowadzenie do JPK grupy 79 — „Wykonanie planu produkcji" posiada znaczenie zasadnicze. Konta tej grupy umożliwiają bowiem:

a) powiązanie ewidencji obrotu wyrobami między działami wytwórczymi a magazynem z księgowością przez wprowadzenie bieżących zapisów przychodu wyrobów w cenie kosztu planowanego;

b) księgową kontrolę wykonania planu produkcji przemysłowej przedsiębiorstwa przez ewidencję wartości produkcji zarówno w kosztach planowanych, jak i w kosztach rzeczywistych.

KLASA 8

Klasa 8 służy do ewidencji wyrobów produkcji podstawowej przemysłowej i produkcji pomocniczej, ewidencji usług odpłatnych oraz odpadków.

Wartość prowadzonych przez przedsiębiorstwo robót budowlanych lub budowlano - montażowych nie może być w zasadzie wykazywana w klasie 8, lecz przenoszona z klasy 7 wprost na klasę 9. Jest to możliwe przy obecnej metodzie wystawiania rachunków przejściowych wg elementów scalonych, przy której przedsiębiorstwo budowlane jest w stanie zrealizować każde stadium prowadzonej roboty.

Tylko w wyjątkowych wypadkach, gdy wystawiony rachunek przejściowy nie może objąć wszystkich robót z danej budowy, można wartość tych robót (nieobjętych fakturą) wykazać w klasie 8 (podgrupa 804).

Ujęcie księgowe produktów rejestrowanych w klasie 8 oparto na następujących zasadach:

1. Księgowanie zmian zapasów powinno odbywać się bieżąco. Podstawą księgowań są wycenione kwity magazynowe.

2. Wyroby produkcji podstawowej przemysłowej i produkcji pomocniczej księguje się wg planowanego kosztu wytworzenia. Dla ewidencji robót i usług odpłatnych stosuje się rzeczywisty koszt wytworzenia.

Odpadki wycenia się wg wartości rzeczywistej użytkowej.

Planowany koszt wytworzenia wynika:

a) pomiędzy kartoteką magazynu wyrobów (ilościową), a kartoteką księgowości (ilościowo-wartościową),

Powstałe różnice między rzeczywistymi a planowanymi kosztami wytworzenia wyrobów produkcji podstawowej przemysłowej i produkcji pomocniczej przenoszone są poprzez konta 7990 i 7991 na podgrupy 809 lub 819 — „Odchylenia od kosztów planowanych". W końcu okresu sprawozdawczego różnice te przenosi się w części, odpowiadającej zrealizowanej produkcji do klasy 9 do podgrupy 909 lub 919 — „Koszt własny realizacji".

Zależnie od charakteru debetowego lub kredytowego tych różnic, spowodują one zwiększenie lub zmniejszenie kosztu własnego realizacji.

3. Musi istnieć zgodność zapisów:

a) pomiędzy kartoteką magazynu wyrobów ilościową),
a kartoteką księgowości (ilościowo - wartościową),

b) pomiędzy kartoteką księgowości (ilościowo-wartościową) a zapisami na kontach klasy 8 księgowości finansowej,

Grupa 80 obejmuje następujące podgrupy:

800 — „Wyroby gotowe produkcji przemysłowej"
802 — „Wyroby półgotowe produkcji podstawowej"
803 — „Produkcja przemysłowa w toku" —
804 — „Roboty w toku na budowach, nieobjęte fakturą"
809 — „Odchylenia od kosztów planowanych".

Podgrupa 800 przejmuje zapisy debetowe w korespondencji z kontem podgrupy 790. Po kredycie koresponduje z debetem podgrupy 909 — „Koszt własny realizacji".

Księgowa korespondencja podgrup 802, 803 i 804 omówiona została w wyjaśnieniach do kont 7009 i 7019.

Podgrupa 809 przejmuje zapisy debetowe lub kredytowe w korespondencji z kontem 7990, przekazując wartość odchyleń w części odpowiadającej zrealizowanej produkcji do podgrupy 909.

Grupa 81 zawiera następujące podgrupy:

810 — „Wyroby gotowe"
812 — „Wyroby półgotowe"
813 — „Produkcja w toku"
819 — „Odchylenia od kosztów planowanych".

Podgrupy te korespondują z odpowiednimi kontami w sposób opisany dla grupy 80.

Grupa 82 przeznaczona do księgowania w cenie efektywnego kosztu wytworzenia rozliczonych w grupie 72 usług odpłatnych.

Koszt zrealizowanych usług odpłatnych przenosi się do podgrupy 929.

Grupa 83. Przeznaczona jest do ewidencjonowania odpadków i braków wyksięgowanych z kont przeniesień kosztów wytworzenia 7009, 7019, 719, 729 oraz z podgrupy 739. Odpadki i braki ewidencjonowane są w wartości rzeczywistej użytkowej. Koszt zrealizowanych odpadków i braków przenosi się do podgrupy 939.

Zużycie odpadków i braków na własne potrzeby przeprowadza się bądź przez klasę 9 na właściwe konto klasy 3, skąd przechodzi ono do klasy 4 i wchodzi do rozliczeń kosztów, bądź bezpośrednio do klasy 7 na właściwe konto kalkulacyjne przy produkcji podstawowej 7009, 7019 pomocniczej 719 itd. Przeniesienie takie traktowane jest analogicznie, jak przeniesienie na te konta wartości robót w toku, wyrobów półgotowych, produkcji podstawowej przemysłowej lub produkcji pomocniczej.

KLASA 9

Zadaniem kont tej klasy jest:

a) ustalenie obrotów netto, z uwzględnieniem poszczególnych rodzajów produkcji,

b) ustalenie ostatecznego kosztu własnego zrealizowanych budów, wyrobów, usług odpłatnych, odpadków oraz towarów,

c) przeksięgowanie rozliczeń i obrotów wewnętrznych na właściwe dla nich konta w klasach 0 — 3.

Grupa 90 służy do ujęcia realizacji wyrobów produkcji podstawowej budowlanej lub przemysłowej oraz do ustalenia kosztu własnego tej realizacji.

Grupa 90 dzieli się na dwie podgrupy:

900 — „Realizacja produkcji budowlanej"

901 — „Realizacja produkcji przemysłowej"

Podgrupa 900 składa się z następujących kont:

9000 — „Realizacja"

9005 — „Podwykonawcy"

9009 — „Koszt własny realizacji".

Konto 9000 uznawane jest sumą wystawionego rachunku w ciężar grupy 13, a obciążone za wszelkie zmniejszenia, sumy faktury.

Na koncie 9005 księguje się po stronie debetowej faktury, wystawione przez podwykonawców, za roboty przez nich wykonane.

Konto 9009 rejestruje koszt własny produkcji budowlanej, wytworzonej własnym aparatem przedsiębiorstwa.

Suma kont 9005 i 9009 daje pełny koszt własny produkcji budowlanej, fakturowanej przez przedsiębiorstwo na rzecz zleceniodawcy (9000).

Podgrupa 901 posiada następujące konta:

9010 — „Realizacja"

9017 — „Podatek obrotowy lub z operacji nietowarowych"

9019 — „Koszt własny realizacji".

Na koncie 9010 księgowania przebiegają analogicznie, jak na koncie 9000.

Konto 9017 przyjmuje zapis debetowy z tytułu podatku obrotowego od sprzedaży wyrobów przemysłowych, na dobro podgrupy 150.

Konto 9019 zbiera po stronie debetowej koszt własny zrealizowanej produkcji podstawowej — przemysłowej. Ponadto konto 9019 przyjmuje, w korespondencji z podgrupą 809, zapisy korygujące koszt własny, a wynikające z odchyleń od kosztów planowych oraz z podgrupy 749, przypadające na zrealizowaną produkcję przemysłową — koszty ekspedycji i transportu.

Przez **grupę 91** przechodzi tylko ta część produkcji pomocniczej, która:

a) objęta jest zasadą realizacji wewnętrznej,

b) zostaje sprzedana i zafakturowana odbiorcom, albo przekazana własnej działalności pozazakładowej.

Wszelka pozostała produkcja pomocnicza podlega rozliczeniom międzywydziałowym, a przeto w grupie 91 nie występuje. Grupa 91 rejestruje więc obroty, wynikające z realizacji produkcji pomocniczej, podatek obrotowy od obrotów z tytułu tej realizacji oraz koszt własny realizacji.

Podgrupa 910 służy do rejestrowania obrotów, uzyskanych z realizacji wyrobów produkcji pomocniczej (Dt klasa 1) oraz obrotów z wewnętrznej realizacji tych wytworów (Dt klasa 3).

Podgrupa 917 obciążana jest z tyt. podatku obrotowego od sprzedaży wyrobów przemysłowych. Księgowanie przebiega w korespondencji z kredytem podgrupy 150.

Podgrupa 919 ujmuje planowany koszt zrealizowanych wyrobów oraz odchylenia od planowanego kosztu własnego (Ct 810 i Dt wzgl, Ct 819).

Grupa 92. W podgrpie 920 księguje się faktury za wykonane usługi odpłatne (Dt 132/133, 16 lub 174). Na podgrupę 929 przenosi się z konta 820 koszt własny wykonanych usług odpłatnych. Świadczenia dokonane na rzecz działalności pozazakładowej traktowane są na równi ze świadczeniami na rzecz osób trzecich. Z konta 920 wyksięgowuje się je na właściwe konta klasy 2 lub grupy 16.

Układ kont **grupy 93** jest analogiczny do układu grupy 92. Jak powyżej omówiono, zużycie odpadków na własne potrzeby, księguje się bądź między klasą 7 a 8, lub też przez wyksięgowanie za pośrednictwem grupy 93 w ciężar klasy 3 i następnie klasy 4.

Grupa 95 umożliwić ma przeniesienie skalkulowanych kosztów robót kapitalnych, dokonanych we własnym zakresie, na konta klasy 0 (03, 04).

Grupa 95 — „Realizacja robót kapitalnych" składa się z następujących podgrup i kont:

950 — „Inwestycje"

951 — „Kapitalne remonty"

959 — „Koszt własny realizacji"

9590 — „Inwestycje"

9591 — „Kapitalne remonty"

Konta 9590 i 9591 przejmują obciążenie w bezpośredniej korespondencji z podgrupą 759.

Konta **grupy 96** służą do księgowego ujęcia zbytu towarów handlowych i produktów działalności pozazakładowej z grupy 36 — „Towary" oraz materiałów i przedmiotów z grup 31 — 35 i 38.

Grupa 99 służy do dokonywania przeniesień rozliczonych w obrocie wewnętrznym nakładów na właściwe konta klasy 0, 1 lub 2, jak:

990 — „Przestoje nadzwyczajne"

993 — „Demontaże i rozbiórki"

994 — „Braki nadzwyczajne"

995 — „Roboty gwarancyjne"

996 — „Nakłady do wtórnego rozliczenia w czasie"

997 — „Rozliczenie działalności pozazakładowej"

998 — „Inne przeksięgowania kosztów i nakładów"

Grupa ta ma w przedsiębiorstwie charakter czysto wewnętrzno-rozrachunkowy i konta jej nie wykazują sald.

TECHNIKA KSIĘGOWANIA

Dla księgowania nakładów przyjmuje się następującą technikę: w korespondencji z klasą 1 i 3 oraz ewentualnie 9 następuje obciążenie kont klasy 4.

Jednocześnie dokonuje się drugiego jednostronnego księgowania, a mianowicie:

1. Przy nakładach bezpośrednich

Nakłady bezpośrednie dla określonej budowy Nr 36 rejestruje się — przykładowo — na odpowiednim koncie grupy 70, a zatem:

a) materiały zużyte na budowie Nr 36 na koncie 7000/36,
b) robociznę bezpośrednią wraz ze świadczeniami na koncie 7001/36,
c) transport obcy (bezpośredni) na koncie 7002/36,
d) koszty z tytułu używania obcego sprzętu mechanicznego na koncie 7003/36,
e) inne koszty budowy, jak: pensje i świadczenia kierownictwa budowy, wynagrodzenia i świadczenia majstrów, dozorców itd., koszty oświetlenia, telefonów, koszty materiałów biurowych, kreślarskich itd. na koncie 7004/36.

2. Przy nakładach pośrednich:

Nakłady pośrednie, nie dające zakwalifikować się bezpośrednio na określoną budowę rejestruje się w klasie 5.

Klasa 5, ze względu na wielką różnorodność organizacyjną przedsiębiorstw budowlanych i pokrewnych, nie ma obowiązującej rozbudowy. Rozbudowę tę należy dostosować indywidualnie dla każdego przedsiębiorstwa, uzależniając ją od warunków i potrzeb. Przykładowo podaje się poniżej następującą rozbudowę:

50 — „Koszty administracji"
 500 — „Zarząd przedsiębiorstwa"
 501 — „Zaopatrzenie"
 509 — „Przeniesienie kosztów"

51 — „Bezpieczeństwo i higiena pracy"
 510 — „Koszty"
 519 — „Przeniesienie kosztów"

52 — „Transport własny"
 520 — „Koszty"
 529 — „Przeniesienie kosztów"

53 — „Sprzęt mechaniczny własny"
 530 — „Koszty"
 539 — „Przeniesienie kosztów"

54 — 57 — „Wydziały pomocnicze"

W klasie 5, jak wynika z przykładu jej rozbudowy, księgowane są koszty miejsc powstawania, które podlegają rozliczeniu.

Podgrupa 500 zbiera koszty utrzymania „Zarządu", a więc pensje i robociznę pracowników „Zarządu", przypadające nań świadczenia, koszty konserwacji maszyn biurowych, nakłady z tytułu amortyzacji środków trwałych „Zarządu" oraz inne różne koszty.

Podgrupa 501. Jak wynika z planu kont, budownictwa nie obowiązuje mechanizm kosztów własnych w odniesieniu do zaopatrzenia.

Koszty zaopatrzenia powstałe w określonym miesiącu narzucane są na wykonywane budowy w jednym wspólnym narzucie z kosztami „Zarządu" przedsiębiorstwa, jako „Koszty administracji". Mimo tego należy je w klasie 5 ująć odrębnie, a to w tym celu, aby ustalić ich wysokość w skali rocznej.

Gdyby na końcu roku pozostały w przedsiębiorstwie duże remanenty zapasów materiałów, wówczas w oparciu o dane podgrupy 501 będzie można aktywować część kosztów zaopatrzenia (przypadającą na remanent końcowy). Tryb postępowania w tych wypadkach określą szczegółowe zarządzenia.

Podgrupa 509 służy do przeniesienia kosztów administracji (podgrupa 500 + podgrupa 501) w jednym ogólnym narzucie na konta klasy 7.

W odniesieniu do produkcji podstawowej budowlanej koszty te zarejestrowane będą na koncie 7005. Należy tu zaznaczyć, że rozliczenie grupy 50 może nastąpić po uprzednim rozliczeniu tych miejsc kosztów, które świadczą na rzecz „Administracji", np „Transport własny".

Grupa 51 składa się z dwóch podgrup: 510 — rejestrującej koszty ochrony i bezpieczeństwa pracy oraz jej higieny i 519 — służącej do przeniesienia rozliczonych kosztów.

Na koszty BiHP składają się koszty odzieży ochronnej, specjalnego odżywiania pracowników pracujących w ciężkich warunkach, koszty utrzymania urządzeń sanitarnych i punktów pomocy lekarskiej, koszty utrzymania urządzeń bezpieczeństwa pracy (np. wentylacyjnych), koszty propagandy bezpieczeństwa pracy itd.

Koszty bezpieczeństwa i higieny pracy po ich rozliczeniu przenoszone są częściowo na grupę 52, 53, 54 — 57 i 50 oraz w odniesieniu do poszczególnych budów bezpośrednio na konto 7004 — „Ogólne koszty budowy".

Do podgrupy 510 wskazane jest prowadzić kartotekę analityczną, która stanowiłaby podstawę dla sprawozdań w zakresie BiHP.

Grupa 52 obejmuje:

Podgrupy 520 — „Koszty"
 529 — „Przeniesienie kosztów".

W grupie 52 rejestrowane są wszelkiego rodzaju koszty, związane z utrzymaniem własnego taboru transportowego, a więc koszty osobowe (pensje i wynagrodzenia wraz ze świadczeniami), paliwo, koszty remontów i konserwacji, amortyzacja sprzętu itd.

Koszty transportu po ich rozliczeniu przenosi się bądź na konta tych miejsc kosztów w klasie 5, które korzystały z usług własnego transportu, bądź bezpośrednio na konto 7002 — Transport.

Uwagi podane do grupy 52 stosują się odpowiednio do grupy 53.

Grupy 54 — 57 przewidziane zostały na ujęcie kosztów tych wydziałów pomocniczych, które bądź całkowicie rozliczane są w rozliczeniu „Wewnętrznowydziałowym", bądź też częściowo.

Nierozliczone koszty wydziałów pomocniczych dotyczą tej części (ewentualnie nawet całości) ich produkcji, która realizowana jest na zewnątrz, bądź też przeznaczona jest na własne potrzeby i realizowana wewnętrznie.

Koszty te przenoszone są w zasadzie na podgrupę 716. Wydziały te mogą również świadczyć usługi, których koszt przeniesiony zostanie do podgrupy 726.

W przedsiębiorstwach, w których wydziały pomocnicze obowiązywać będzie pełny układ kalkulacyjny kosztów i których koszty nie będą rozliczane w try-

bie przewidzianym dla rozliczeń międzywydziałowych, ujmowane będą one nie w klasie 5, lecz bezpośrednio w klasie 7 (podgrupy 710 — 723).

Po rozliczeniu wszystkich kosztów klasy 5 i przeniesieniu ich na klasę 7 (klasa 5 będzie miała wówczas po stronie Dt i po stronie Ct równe sumy), suma zapisów w klasie 7 winna się równać sumie zapisów klasy 4. z uwzględnieniem różnic remanentów i wewnętrznych przeksięgowań w klasie 7.

Po sprawdzeniu tej zgodności kredytuje się na sumę kosztów danego okresu grupę 49 — „Przeniesienie kosztów".

* * *

Dla prowadzenia księgowości syntetycznej jak też i kartotek analitycznych — obowiązują ujednolicone druki rachunkowe i finansowe, a mianowicie:

1. druki dla dokumentacji działalności inwestycyjnej,
2. druki dla dokumentacji remontów kapitalnych,
3. druki dla dokumentacji środków trwałych,
4. druki dla gospodarki materiałowej,
5. druki księgowości finansowej.

Wzory druków jak też opisy ich zastosowania i wypełniania zawiera tom II Biblioteki Biura Organizacji Rachunkowości pt. „Ujednolicone druki rachunkowe i finansowe".

Jednolity Plan Kont dla jednostek administracyjnych, utrzymywanych z narzutów, na 1951 r.

A. Tekst JPK

KLASA 0 — KONTA ŚRODKÓW TRWAŁYCH, ROBÓT KAPITALNYCH, FUNDUSZÓW WŁASNYCH SPRAWOZDAWCZE I POZABILANSOWE

00 — Środki trwałe

01 — Likwidacja środków trwałych

02 — Finansowanie inwestycji
- 020 — Finansowanie inwestycji limitowych
- 021 — Finansowanie inwestycji pozalimitowych

03 — Inwestycje
- 030 — Inwestycje rozpoczęte
- 031 — Inwestycje zakończone

04 — Remonty kapitalne

06 — Środki otrzymane
- 062 — Środki otrzymane na poczet przyszłych wydatków
- 063 — Wydatki
  - 0630 — Wydatki dokonane
  - 0631 — Wydatki przewidziane w budżecie
  - 0632 — Odchylenia

07 — Umorzenie wartości środków trwałych

08 — Fundusze własne
- 080 — Fundusz statutowy
- 089 — Wynik działalności

09 — Konta sprawozdawcze i pozabilansowe
- 098 — Bilans otwarcia
- 099 — Konta pozabilansowe

KLASA 1 — KONTA FINANSOWE

10 — Gotówka
- 100 — Kasa

11 — Rachunki bankowe
- 110 — Rachunek bankowy bieżący
  - 1101 — Rachunek budżetowy
- 112 — Rachunki bankowe specjalne
  - 1120 — Rachunek funduszów i rezerw
  - 1121 — Rachunek środków własnych na inwestycje
  - 1122 — Rachunek środków na kapitalne remonty
- 116 — Sumy pieniężne w drodze

12 — Kredyty bankowe

13 — Odbiorcy

14 — Dostawcy

15 — Rozliczenia z tytułów publiczno-prawnych

16 — Rozliczenia wewnętrzno-branżowe

17 — Inne należności i zobowiązania

18 — Rezerwy i fundusze
- 186 — Fundusz specjalnego przeznaczenia
- 188 — Fundusze na roboty kapitalne
  - 1881 — Fundusz na inwestycje ze środków własnych
  - 1882 — Fundusze na kapitalne remonty

19 — Rozliczenia międzyokresowe
- 190 — Rozliczenia wydatków i nakładów prostych
- 197 — Rozliczenia działalności pozazakładowej

KLASA 2 — KONTA STRAT I ZYSKÓW NADZWYCZAJNYCH ORAZ NAKŁADÓW I DOCHODÓW POZAZAKŁADOWYCH

20 — Straty nadzwyczajne

21 — Zyski nadzwyczajne

22 — Nakłady działalności pozazakładowej

23 — Dochody działalności pozazakładowej

KLASA 3 — KONTA MATERIAŁÓW I TOWARÓW

30 — Materiały
- **300 — Materiały w drodze**
- **302 — Materiały**
- **305 — Przedmioty nietrwałe**
  - 3050 — Przedmioty nietrwałe na składzie
  - 3051 — Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu
  - **308 — Inwentarz żywy**

36 — Towary

KLASA 4 — KONTA NAKŁADÓW DO ROZLICZENIA

(układ wg JPK dla podległych jednostek operacyjnych)

KLASA 7 — KONTA KOSZTÓW

70 — Koszty działalności podstawowej
700 — Koszty działalności
709 — Przeniesienie kosztów

75 — Koszty robót kapitalnych
756 — Koszty robót kapitalnych
759 — Przeniesienie kosztów

77 — Rozliczenia działalności pozazakładowej
770-8 — Rozliczenie działalności pozazakładowej
779 — Przeniesienie rozliczeń

KLASA 9 — KONTA REALIZACJI

95 — Realizacja robót kapitalnych
950 — Realizacja robót kapitalnych
959 — Koszt własny realizacji

96 — Realizacja towarów
966 — Realizacja towarów
969 — Koszt własny realizacji

98 — Inne wpływy

B. Wyjaśnienia

KLASA 0

Klasa 0 przeznaczona jest do ujęcia księgowego:

a) środków trwałych w grupach:
00 — „Środki trwałe"
01 — „Likwidacja środków trwałych"
07 — „Umorzenie wartości środków trwałych"

b) nakładów na roboty kapitalne i finansowanie inwestycji w grupach:
03 — „Inwestycje"
04 — „Remonty kapitalne"
02 — „Finansowanie inwestycji"

c) środków otrzymanych w grupie
06 — „Środki otrzymane"

d) funduszów własnych w grupie
08 — „Fundusze własne"

e) sprawozdań oraz pozycji pozabilansowych w grupie
09 — „Konta sprawozdawcze i pozabilansowe".

W grupie 00 ewidencjonuje się środki trwałe znajdujące się w dyspozycji jednostek administracyjnych. Do środków trwałych począwszy od bilansu na dz. 31.12.50 nie zalicza się wartości placów, gruntów i terenów. Ewentualnie posiadane tego rodzaju obiekty należy przed zamknięciem kont za r. 1950 wyksięgować jako zmniejszenie funduszu statutowego (por. instr. bilansową na r. 1950).

Zwiększenie stanu środków trwałych następuje w drodze inwestycji bądź nieodpłatnego ich przejęcia od innego przedsiębiorstwa. Księgowanie przychodu przeprowadzane jest w momencie przejęcia środka trwałego do użytkowania w drodze zapisu Dt. gr. 00 — Ct pgr. 080. W przypadku nieodpłatnego przejęcia przeprowadza się dodatkowo zapis Dt pgr. 080 — Ct gr. 07 za dotychczasowe umorzenie otrzymanego obiektu. Zmniejszenie stanu środków trwałych następuje na skutek ich likwidacji bądź nieodpłatnego przekazania innemu przedsiębiorstwu. Wartością środków trwałych przeznaczonych do likwidacji uznaje się gr. 00 obciążając gr. 01. Jednocześnie wartość dotychczasowego umorzenia likwidowanego środka trwałego przenosi się z Dt gr. 07 na Ct gr. 01. W przypadku nieodpłatnego przekazania środka trwałego uznaje się gr. 00 jego wartością inwentarzową obciążając pgr. 080. Jednocześnie dotychczasowe umorzenie przekazanego obiektu należy wyksięgować w drodze zapisu Dt gr. 07 — Ct pgr. 080.

Do grupy 00 należy prowadzić kartotekę analityczną, która przyjmuje ciężar ewidencji szczegółowej środków trwałych.

Środki trwałe w kartotece analitycznej winny być ugrupowane w sposób następujący:
1. Budynki, zabudowania, budowle specjalne
2. Maszyny
3. Urządzenia techniczne
4. Środki transportowe
5. Przyrządy i ruchomości
6. Inwentarz żywy.

Występujący w przedsiębiorstwie inwentarz żywy spełniający rolę środka transportowego (zwierzę pociągowe) winien być ujęty w punkcie 5. „Środki transportowe". Ewentualny inwentarz hodowlany służący działalności pozazakładowej należy wykazać w punkcie 6 „Inwentarz żywy".

Grupa 01 służy do księgowego ujęcia likwidacji środków trwałych na skutek ich zużycia lub zniszczenia. Przebieg księgowania likwidacji jest następujący: Wartość inwentarzową obiektu przenosi się z Ct gr. 00 na Dt gr. 01, ponadto wyksięgowuje się sumę dotychczasowego umorzenia (Dt gr. 07 — Ct gr. 01).

Różnicę pomiędzy wartością inwentarzową obiektu, a jego dotychczasowym umorzeniem przenosi się po zakończeniu likwidacji na Dt pgr. 080. Wszelkie nakłady związane z likwidacją księgowane być winny w Dt gr. 20 w korespondencji z kl. 1. Wartość złomu względnie materiału uzyskanego z likwidacji ustalona na podstawie szacunku lub katalogu cen księgowana być winna na Ct gr. 21 i Dt. odpowiedniego konta kl. 3 (w przypadku przyjęcia na magazyn) lub kl. 1 (w przypadku sprzedaży w trakcie likwidacji). Ewentualna późniejsza sprzedaż materiałów i złomu przyjętych na magazyn a pochodzących z likwidacji przebiegać będzie poprzez konta kl. 9. Różnice w księgowaniu kosztów i dochodów z likwidacji środków trwałych, w stosunku do jednostek operacyjnych wynikają ze specyfiki rozliczania kosztu utrzymania jednostki administracyjnej na podległe przedsiębiorstwa

Grupa 02 służy do ewidencjonowania środków wydatkowanych na sfinansowanie inwestycji. Celem dalszego podziału tej grupy jest ewidencja środków pieniężnych zużytych na sfinansowanie określonego rodzaju inwestycji i w związku z tym otrzymuje ona podział:

pgr. 020 — „Finansowanie inwestycji limitowych"
pgr. 021 — „Finansowanie inwestycji pozalimitowych".

W przypadku finansowania inwestycji limitowych ze środków bezzwrotnych, pgr. 020 jest uznawana w korespondencji:

1. z Dt gr. 14 za uregulowane zobowiązania wobec dostawców inwestycyjnych.

2. z Dt gr. 12 za spłatę zaciągniętego kredytu na inwestycje,

3. z Dt pgr. 030 za prowizję i opłaty bankowe.

Limit przyznanych środków bezzwrotnych ewidencjonowany jest na kontach pozabilansowych.

Przy finansowaniu inwestycji limitowych ze środków własnych, pgr. 020 uznawana jest zawsze w Dt konta 1881.

Finansowanie inwestycji pozalimitowych przebiega księgowo w drodze zapisu Dt konto 1881 — Ct. pgr. 021.

Przy finansowaniu inwestycji limitowych i pozalimitowych ze środków własnych na inwestycje zapisom Dt konto 1881 — Ct gr. 02, towarzyszą zapisy na stronie Ct konta 1121 w korespondencji:

1. z Dt gr. 14 za uregulowane zobowiązania wobec dostawców inwestycyjnych,

2. z Dt gr. 12 na spłatę kredytu na inwestycje,

3. z Dt pgr. 030 za prowizję i opłaty bankowe.

Po zatwierdzeniu bilansu przenosi się na ciężar gr. 02 saldo pgr. 031 jednak tylko do wysokości odnośnego tytułu inwestycyjnego i do wysokości sum rzeczywiście wypłaconych na sfinansowanie zakończonych inwestycji.

Grupa 03 służy do ujęcia działalności w zakresie inwestycji i podlega podziałowi na pgr.:

030 — „Inwestycje rozpoczęte"

031 — „Inwestycje zakończone".

Pgr. 030 obciąża się nakładami na inwestycje wykonywane systemem zleconym w korespondencji z kl. 1 bądź w korespondencji z pgr. 950 w przypadku inwestowania sposobem gospodarczym.

Pgr. 030 uznawana jest w ciężar pgr. 031 wartością inwestycji zakończonych. Jednocześnie wartością środka trwałego oddanego do eksploatacji obciąża się gr. 00 i uznaje pgr. 080. Saldo pgr. 031 przenosi się po zatwierdzeniu bilansu na Dt gr. 02 (p. wyżej).

Grupa 04 rejestruje nakłady poniesione na kapitalne remonty. Grupa ta obciążona jest nakładami na kapitalne remonty w korespondencji z kl. 1, w przypadku wykonywania robót systemem zleconym bądź w korespondencji z pgr. 950 w przypadku wykonywania robót sposobem gospodarczym. Po zatwierdzeniu bilansu sumę nakładów na zakończone remonty przenosi się z grupy 04 na konto 1882 do wysokości salda kredytowego tego konta oraz do wysokości sum rzeczywiście wypłaconych na sfinansowanie zakończonych kapitalnych remontów. Jednocześnie sumą zakończonych kapitalnych remontów uznaje się pgr. 080 w ciężar grupy 07 do wysokości jednak dotychczasowego umorzenia.

Grupa 06 służy do ewidencjonowania otrzymanych środków pieniężnych na sfinansowanie działalności jednostki administracyjnej oraz do skontrolowania wykonania jej budżetu. Grupa ta dzieli się w związku z tym na pgr.:

062 — „Środki otrzymane na poczet przyszłych wydatków"

063 — „Wydatki".

W pgr. 063 obowiązuje dalszy podział na konta:

0630 — „Wydatki dokonane"

0631 — „Wydatki przewidziane w budżecie"

0632 — „Odchylenia".

Na kredyt pgr 062 księgowane są wszystkie sumy należne od podległych jednostek a przeznaczone na sfinansowanie działalności jednostki administracyjnej z przeciwstawnym zapisem na Dt gr. 16. Na Ct pgr. 062 księgowane są również w momencie otrzymania awizo bankowego lub wpłaty do kasy wszelkie inne (nie pochodzące z narzutu na jednostki podległe) wpływy, np. z działalności pozazakładowej — w korespondencji z pgr. 080.

Na Dt gr. 062 księgowane są sumy rzeczywistych wydatków z przeciwstawnym zapisem na Ct konta 0630. Jednocześnie uznawane są konta 1101 lub 100 w ciężar kont kl. 1, 3 lub 4, z tytułu dokonanych wydatków. Dt konta 0630 obciążany jest na początku okresu sumą przewidzianą w budżecie na sfinansowanie działalności jednostki w korespondencji z kontem 0631. Po stronie Ct konta 0630 księgowane są rzeczywiste wydatki poniesione przez jednostkę z przeciwstawnym zapisem na Dt pgr. 062. Ewentualne saldo na koncie 0630 jako różnica między zaplanowanymi wydatkami a dokonanymi rzeczywiście, przenoszona jest w końcu okresu sprawozdawczego na konto 0632.

Konto 0631 uznawane jest na początku okresu za sumę przewidzianą w budżecie na sfinansowanie działalności jednostki administracyjnej w korespondencji z Dt konta 0630. Saldo konta w końcu roku po zatwierdzeniu bilansu przenoszone jest na kredyt pgr. 080.

Konto 0632 przyjmuje zapisy z tytułu odchyleń od budżetu w korespondencji z kontem 0630. Saldo tego konta po zatwierdzeniu bilansu zostaje przeksięgowane na pgr. 080.

Do kont pgr. 063 należy prowadzić kartotekę analityczną wg poszczególnych pozycji wydatków, przewidzianych w budżecie.

Umorzenie księgowane w **grupie 07** koryguje pierwotną wartość środków trwałych wykazywanych w gr. 00. Grupa ta uznawana jest co miesiąc w ciężar pgr. 080 z tyt. umorzenia środków trwałych oraz bieżąco z tyt. dotychczasowego umorzenia przejętych nieodpłatnie środków trwałych. Grupę 07 obciąża się bieżąco za umorzenie środków trwałych likwidowanych (Ma gr. 01) lub oddanych nieodpłatnie innym przedsiębiorstwom (Ma pgr. 080), jak również w końcu roku po zatwierdzeniu bilansu za koszt zakończonego remontu kapitalnego (Ma pgr. 080), jednakże tylko do wysokości dotychczasowego umorzenia remontowanego obiektu.

Grupa 08 ewidencjonuje stan i zmiany funduszów własnych przedsiębiorstwa w ciągu roku. Dzieli się ona na pgr.:

080 — „Fundusz Statutowy",

089 — „Wynik działalności".

Pgr. 080 przyjmuje z bilansu otwarcia stan funduszu statutowego na początek roku oraz wszelkie zmiany tego funduszu w ciągu roku.

Pgr. 039 przyjmuje w końcu roku po zatwierdzeniu bilansu i rachunku wyników salda wszystkich kont wynikowych. Saldo tej pgr. jako wynik działalności jednostki administracyjnej przenosi się na pgr. 080.

Grupa 09 dzieli się na następujące podgrupy:

098 — „Bilans otwarcia"

099 — „Konta pozabilansowe".

Pgr. 098 służy do księgowego wprowadzenia wartości aktywów i pasywów na odpowiednie konta księgowości syntetycznej.

Pgr. 099 obejmuje konta pozabilansowe występujące parami wzajemnie się bilansującymi.

KLASA 1

Klasa 1 przeznaczona jest do księgowego ujęcia składników finansowych przedsiębiorstwa.

W grupie 10 prowadzi się jedną podgrupę 100 — „Kasa", przeznaczoną do ewidencji operacji gotówkowych.

Grupa 11 służy do ewidencji wszystkich operacji z bankami. Dzieli się ona na:

110 — „Rachunek bankowy bieżący"
112 — „Rachunki bankowe specjalne"
116 — „Sumy pieniężne w drodze".

W pgr. 110 czynne jest konto 1101 służące do księgowań operacji bankowych. Dt tego konta koresponduje w zasadzie z gr. 16 za wpłacone sumy przeznaczone na sfinansowanie działalności jednostki utrzymywanej z narzutów.

Podgrupa 112 dzieli się na następujące konta:

1120 — „Rachunek funduszów i rezerw"
1121 — „Rachunek środków własnych na inwestycje"
1122 — „Rachunek środków na kapitalne remonty".

Konto 1120 ewidencjonuje środki pieniężne funduszu specjalnego przeznaczenia wykazanego w pgr. 186. Na Dt konta 1120 księguje się efektywne przelewy z rachunku budżetowego do wysokości tworzonego funduszu. Wydatkowanie nagromadzonych sum księguje się w zasadzie Ct konto 1120 Dt pgr. 186. W razie przeznaczenia funduszu na roboty kapitalne dokonuje się przelewu z konta 1120 na konto 1121 lub konto 1122 i równocześnie przeprowadza się zapis Dt pgr. 186 Ct pgr. 188.

Konto 1121 służy do księgowania operacji bankowych związanych z tworzeniem i wykorzystaniem środków własnych na inwestycje. Zapisy na tym koncie pozostają w ścisłym związku z zapisami na koncie 1881.

Na koncie 1122 księgowane są operacje bankowe związane z funduszem na kapitalne remonty wykazanym na koncie 1882.

Pgr. 116 ewidencjonuje w końcu okresu sprawozdawczego sumy przekazów bankowych w drodze.

Celem **grupy 12** jest wykazanie zobowiązań wobec banków z tytułu otrzymanych kredytów. Grupa ta uznawana jest w ciężar odpowiednich kont grupy 11 wzgl. grupy 14 za sumy zrealizowanych kredytów. Spłata kredytów księgowana jest w drodze zapisu Ct gr. 11 wzgl. pgr. 020 Dt gr. 12.

Do gr. 12 należy prowadzić kartotekę analityczną wg przedmiotów kredytowania.

Grupy 13, 14 i 15 służą do księgowego ujęcia rozliczeń z tyt. sprzedaży, zakupu oraz podatków, danin, opłat sądowych, arbitrażowych, administracyjnych, skarbowych, ubezpieczeń rzeczowych itp. Do grup tych należy prowadzić osobną kartotekę analityczną.

W grupie 16 ewidencjonowane są rozliczenia z jednostkami podległymi lub innymi jednostkami administracyjnymi danej branży.

Do grupy 16 prowadzić należy analityczną kartotekę osobową, dostosowaną do potrzeb branżowych.

Grupa 17 obejmuje wszystkie pozostałe rozliczenia nie ujęte w grupach 13, 14, 15 i 16. Do grupy tej należy prowadzić kartotekę analityczną, która dzielić się winna na następujące działy:

Pracownicy za płace i świadczenia.
Pracownicy za inne rozliczenia.
Inne należności i zobowiązania.
Należności sporne.
Rozliczenia z tytułu amortyzacji.

Konto analityczne obejmujące rozliczenia z tytułu amortyzacji uznawane jest w korespondencji z kontem odpisów na amortyzację (kl. 4), obciążane zaś w korespondencji z kontem 1101 za przelew amortyzacji na inwestycje oraz z kontem 1882 za przekazane środki na fundusz na kapitalne remonty.

Grupa 18 dzieli się na następujące podgrupy i konta:

186 — „Fundusze specjalnego przeznaczenia",
188 — „Fundusze na roboty kapitalne",
1881 — „Fundusz na inwestycje ze środków własnych",
1882 — „Fundusz na kapitalne remonty".

Pgr. 186 obejmuje księgowania tworzenia i wykorzystania funduszu specjalnego przeznaczenia. Zapisom w tej pgr. towarzyszą zapisy na koncie 1120.

Pgr. 188 wykazuje stan funduszów, jakimi dysponuje przedsiębiorstwo na prowadzenie robót kapitalnych. Sumy funduszów wykazanych w tej pgr. mają swój odpowiednik pieniężny na kontach 1121 i 1122.

Kredyt konta 1881 koresponduje z Dt pgr. 186 w przypadku rozwiązania funduszu specjalnego przeznaczenia na fundusz na inwestycje ze środków własnych. Równocześnie z tym zapisem należy dokonać księgowania efektywnego przelewu z konta 1120 na konto 1121. Po stronie Dt konta 1881 księgowane są sumy efektywnie wydatkowane (Ct konta 1121) na inwestycje w korespondencji z Ct gr. 02.

Konto 1882 przejmuje na stronę kredytową sumy tworzonego funduszu na kapitalne remonty w korespondencji z Dt gr. 17 bądź pgr. 186. Zapisom tym towarzyszy efektywny przelew z kont 1101 lub 1120 na Dt konta 1122. Po zatwierdzeniu bilansu na Dt konta 1882 przenosi się wartość zakończonych remontów z gr. 04 do wysokości sum efektywnie wydatkowanych z konta 1122 jak również do wysokości salda kredytowego wykazanego na koncie 1882.

Grupa 19 dzieli się na podgrupy 190 i 197. Do pgr. 190 należy prowadzić kartotekę analityczną, która w swym rozbiciu winna odpowiadać kontom rozliczanych nakładów z kl. 4.

Pgr. 197 obejmuje szacunkową wartość wyrobów półgotowych i robót w toku oraz nakładów przyszłych okresów działalności pozazakładowej. Wartości te obciążają w końcu okresu pgr. 197 w korespondencji z gr. 22. W następnym okresie powyższy zapis ulega wystornowaniu.

KLASA 2

Klasa 2 przeznaczona jest do ujęcia strat i zysków na majątku obrotowym jednostki administracyjnej oraz nakładów i dochodów działalności pozazakładowej i w związku z tym podlega podziałowi na grupy:

20 — „Straty nadzwyczajne",

21 — „Zyski nadzwyczajne",

22 — „Nakłady działalności pozazakładowej",

23 — „Dochody działalności pozazakładowej".

Dt grupy 22 obciążany jest za nakłady działalności pozazakładowej w korespondencji z pgr. 779 oraz za nakłady z okresu ubiegłego w korespondencji z pgr. 197. Ewentualne nakłady dotyczące działalności pozazakładowej okresu przyszłego należy wyksięgować z Ct gr. 22 na Dt pgr. 197.

Grupa 23 służy do księgowego ujęcia dochodów działalności pozazakładowej, której nakłady uwidocznione są w grupie 22. Grupa ta uznawana jest wartością dochodów w ciężar kont kl. 1. Jeżeli w wyniku działalności pozazakładowej powstają towary, to szacunkową ich wartością należy obciążyć gr. 36 uznając gr. 23. W związku z tym rezultat sprzedaży tych towarów zaksięgowany w pgr. 966 9 podlega przeniesieniu z pgr. 969 do gr. 23, korygując tym samym wartość szacunkową sprzedanych towarów. W przypadku działalności hodowlanej przyrost wartości inwentarza żywego księgowany jest Ct gr. 23 na Dt pgr. 308.

KLASA 3

Klasa 3 przeznaczona jest do rejestrowania operacji związanych z gospodarką materiałami, przedmiotami nietrwałymi, inwentarzem żywym oraz towarami pochodzącymi w zasadzie z działalności pozazakładowej. Dzieli się ona na dwie grupy:

30 — „Materiały",

36 — „Towary".

W grupie 30 ewidencjonowany jest majątek jednostki administracyjnej przeznaczony do zaspokojenia potrzeb w zakresie:

a) działalności zasadniczej — administracyjnej,

b) działalności inwestycyjnej prowadzonej sposobem gospodarczym,

c) działalności pozazakładowej.

Gr. 30 dzieli się na następujące podgrupy i konta:

300 — „Materiały w drodze",

302 — „Materiały",

305 — „Przedmioty nietrwałe",

3050 — „Przedmioty nietrwałe na składzie",

3051 — „Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu",

308 — Inwentarz żywy".

Pgr. 300 obciążana jest wartością faktur otrzymanych przed nadejściem materiałów wzgl. towarów w korespondencji z gr. 14, uznawana zaś jest w momencie otrzymania materiałów ewent. towarów w ciężar odpowiedniego konta zapasowego kl. 3.

Wartością otrzymanych jednocześnie z fakturą materiałów ewent. towarów, należy obciążyć odpowiednie konta zapasowe (302. 3050, 308 ewent. 36) w korespondencji z gr. 14. W przypadku otrzymania materiałów lub towarów bez faktury, należy konta zapasowe obciążyć cennikową wzgl. szacunkową wartością zakupu w korespondencji z gr. 14 odpowiednie konto analityczne „Dostawy niefakturowane".

Otrzymane faktury za uprzednio zaprzychodowane materiały i towary należy zaksięgować w ciężar grupy 14 (konto analityczne „Dostawy niefakturowane") i na dobro gr. 14 (konto analityczne właściwego dostawcy). Ewentualne różnice wyceny wewnętrznej oraz bezpośrednie koszty zaopatrzenia należy zaksięgować w ciężar odpowiedniego konta w kl. 4 (nakłady zaopatrzenia).

Pgr. 302 służy do ewidencji wszystkich materiałów, paliwa, części zamiennych do maszyn i urządzeń itp.

Konto 3050 rejestruje zapasy przedmiotów nietrwałych na składzie. W momencie wydania tych przedmiotów do użytkowania wartością wydanych przedmiotów uznaje się konto 3050, obciążając w 50% konto 3051 i w 50%, odpowiednie konto zużycia materiałów w kl. 4.

Konto 3051 rejestruje wartość przedmiotów nietrwałych w użytkowaniu. Jest ono uznawane w momencie całkowitego zużycia lub zniszczenia użytkowanego przedmiotu nietrwałego w ciężar kl. 4 (50% pierwotnej wartości tego przedmiotu). Pgr. 308 przeznaczona jest do ewidencji zwierząt młodych w okresie odchowu oraz zwierząt przeznaczonych na ubój.

Grupa 36 ewidencjonuje zapasy towarów handlowych pochodzących w zasadzie z działalności pozazakładowej. Grupa ta obciążana jest w korespondencji z gr. 23 za wartość cennikową lub szacunkową przyjętych towarów na magazyn i uznawana za wartość sprzedanych otwarów w korespondencji z pgr. 969.

KLASA 4

Układ kont kl. 4 oraz sposób ich funkcjonowania winien być analogiczny jak w kl. 4 branżowych planów kont jednostek podległych. Jednostki utrzymywane z narzutów na koszty przedsiębiorstw prowadzących księgowość w oparciu o jednolity plan kont dla państwowych gospodarstw rolnych, winny uzupełnić kl 4 grupą 49 — „Nakłady przeniesione do rozliczenia".

KLASA 7

Celem klasy 7 jest zgrupowanie przekształconych nakładów rodzajowych kl. 4 w układzie, który umożliwi kontrolę kosztów w przekroju funkcjonalnym. Klasę 7 obciąża się w korespondencji z gr. 49 sumami uzyskanymi z rozliczenia nakładów kl. 4. Klasa ta obejmuje 3 grupy kosztów, a mianowicie: kosztów związanych z działalnością administracyjną (gr. 70), z wykonywaniem robót kapitalnych sposobem gospodarczym (grupa 75) oraz działalnością pozazakładową (gr. 77).

Grupa 70 dzieli się na dwie podgrupy:

700 — „Koszty działalności",

709 — „Przeniesienie kosztów".

Pgr. 700 obciążana jest w końcu okresu kosztami działalności administracyjnej.

Pgr. 709 służy do zamknięcia pgr. 700 i przeniesienia kosztów działalności administracyjnej na Dt pgr. 089 w końcu roku po zatwierdzeniu bilansu.

Grupa 75 dzieli się na dwie podgrupy:

750 — „Koszty robót kapitalnych",

759 — „Przeniesienie kosztów".

Pgr. 750 obejmuje koszty robót kapitalnych wykonywanych sposobem gospodarczym. Koszty te z kredytu pgr. 759 przenosi się na Dt pgr. 959. Saldo pgr. 750 przenoszone jest w końcu roku po zatwierdzeniu bilansu na Dt pgr. 759.

Grupa 77 z podziałem na:

770—8 — „Rozliczenia działalności pozazakładowej",

779 — „Przeniesienie rozliczeń"

służy do ewidencji rozliczeń pozazakładowych.

Pgr. 770—8 — zbierają nakłady poszczególnych rodzajów działalności pozazakładowych.

Pgr. 779 uznawana jest w ciężar gr. 22 wartością nakładów poniesionych i zaliczonych na pgr. 770—8. Salda pgr. 770—8 przenosi się w końcu roku po zatwierdzeniu bilansu na Dt pgr. 779.

KLASA 9

Klasa 9 obejmuje księgowania realizacji robót kapitalnych i towarów oraz wykazuje inne wpływy jednostek administracyjnych, w związku z tym dzieli się na trzy grupy:

95 — „Realizacja robót kapitalnych",

96 — „Realizacja towarów",

98 — „Inne wpływy".

Grupa 95 obejmuje podgrupy:

950 — „Realizacja robót kapitalnych",

959 — „Koszt własny realizacji".

Podgr. 950 uznawana jest wartością robót kapitalnych przeprowadzonych sposobem gospodarczym w ciężar grup 03 i 04. Koszt własny tych robót księgowany jest na Dt pgr. 959 w korespondencji z pgr. 759. Grupa 95 jest bezwynikowa.

Grupa 96 dzieli się na: pgr. 966 — „Realizacja towarów" i pgr. 969 — „Koszt własny realizacji".

Pgr. 966 uznawana jest za realizację towarów w korespondencji z grupą 13. Pgr. 969 przyjmuje na stronę debetową w korespondencji z gr. 36 koszt własny zrealizowanych towarów.

Grupa 98 służy do ewidencjonowania innych wpływów (np. wpływ z usług) i uznawana jest w korespondencji z kl. 1. Koszt własny tych usług w zasadzie nie podlega wydzieleniu z kosztów działalności administracyjnej.

SPROSTOWANIE

Prosimy o dokonanie **w numerze 11** następujących poprawek:

str. 484, II szpalta, wiersz 12 od góry, zamiast: dekadowe winno być „codzienne" i odwrotnie.

str. 485, I szp. w. 7 od dołu przekreślić i dopisać: ...„nej mierze przedmiotem kontroli i księgowość"...

str. 485, II szp., w. 25 od góry — po średniku dodać słowo „wskaźniki".

str. 486 I szp., w. 18 od dołu — zamiast „przedsiębiorstw", winno być: „produkcji".

str. 487, II szp. — w części dotyczącej wskaźnika G— zamiast: kol. „4", wino być: kol. „3" i zamiast kol. „5", winno być. kol „4".

str. 488, I szp. w. 8 i 13 od góry — zamiast: wzoru „P5P", winno być: wzoru „P5K".

str. 488, I szp., w. 9 od góry — dodać po „rodzajów" słowo: „środków".

str. 488, II szp. — po wierszu 13 od góry należy wstawić opuszczone wyrażenie:

$$X = \frac{S \text{ (średni stan środków)} \times 360 \text{ dni}}{R \text{ (realizacja)}}, \text{ t. j } S : \frac{R}{360}$$

str. 488, II szp., w. 20 od dołu — zamiast „100" winno być „1000".

str. 489, w. 8 od góry tabelki (1 kolumna) po wyrażeniu (s:r/d) winien być znak „=".

str. 489, w. 10 od góry tabelki (2 kolumna) — należy skasować odnośnik.

str. 489, w. 1 od góry tabelki (3 kolumna) — należy odnośnik opuścić o 1 wiersz.

str. 489, I szp., w. 24 od dołu — wyrażenie ujęte w nawiasach winno przedstawiać się następująco: (0,250 — 0,166... = 0,083...).

str. 490, I szp., w. 3 od góry — zamiast „1.494" winno być: „1.625"

str. 495 nagłówek: „Typowe współczynniki kosztow....." — odnosi się do tabl. 4.

str. 495, I szp., w. 12 od góry — numer konta winien być: „1100".

str. 503, II szp., w. 1 i 5 od góry — zamiast 0521, winno być: „0522".

str. 504, I szp., w. 26 od góry — zamiast 467, winno być: „466".

str. 517, I szp., opuszczono podgr.: „417 — Ubezpieczenia społeczne".

str. 523, I szp., w. 20 od dołu — zamiast 452, winno być: „454".

Redakcja: BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI. Warszawa, ul. Mazowiecka 11, tel. 8-53-81, 703-42.

Wydawca: „POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCZE", Przedsiębiorstwo Państwowe Wyodrębnione

Adres Administracji: Poznańska 15, tel. 7-39-45.

Prenumerata i kolportaż: PPK „Ruch" — Warszawa, ul. Srebrna 12. tel. 804-20 Konto PKO: I-15808

Warunki prenumeraty: kwartalnie zł 13.50, półrocznie zł 27.—, rocznie zł 54.—.

Druk. „Prasa Demokratyczna", Warszawa, Śniadeckich 16. Zam. 1307 z dnia 30.XII.1950 r. Nakład 15.000.
Ukończono w styczniu 1951 r.

CENA ZŁ 4.50

2-B-11129